

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECEHERCHE
SCIENTIFIQUE

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Pôle universitaire de KOLEA

**Mémoire de fin de cycle présenté en vue de l'obtention
du diplôme de Master en Sciences de Gestion**

Spécialité : comptabilité et finance

**La réalité de la réforme de la comptabilité publique
à la lumière d'application des normes comptables
internationales pour le secteur public IPSAS.**

Elaboré par :

Boumaza Riham

Razkallah Rayan

Encadré par :

Dr. Abdelkader Benammar

Lieu du stage : Ministère des finances-direction de la modernisation et de la normalisation comptable (DMNC), Ben-Aknoun, Alger.

Durée du stage : du 05/04/2023 au 06/05/2023.

Année universitaire 2022/2023

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE
SCIENTIFIQUE
ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Pôle universitaire de KOLEA

**Mémoire de fin de cycle présenté en vue de l'obtention
du diplôme de Master en Sciences de Gestion**

Spécialité : comptabilité et finance

**La réalité de la réforme de la comptabilité publique
à la lumière d'application des normes comptables
internationales pour le secteur public IPSAS.**

Elaboré par :

Boumaza Riham
Razkallah Rayan

Encadré par :

Dr. Abdelkader Benammar

Lieu du stage : Ministère des finances-direction de la modernisation et de la normalisation comptable (DMNC), Ben-Aknoun, Alger.

Durée du stage : du 05/04/2023 au 06/05/2023.

Année universitaire 2022/2023

REMERCIEMENT

Merci à Dieu le tout puissant de nous avoir guidé et donné la santé et la volonté d'entamer et de terminer ce mémoire.

Nous tenons à remercier aussi :

Notre encadrant Dr. BENAMMAR Abdelkader pour son assistance et son appui, et de nous avoir accompagné tout au long de l'élaboration de ce travail de recherche.

L'ensemble des jurys qui ont consacré leur temps précieux à le lire et l'évaluer en toute objectivité.

Un remerciement vif à l'ensemble des enseignants de l'Ecole Supérieure de Commerce, qui nous a fourni les outils nécessaires à la réussite dans nos études universitaires.

Nous tenons à remercier spécialement Mme.Dahami R, Directrice de la Direction de la Modernisation et de la Normalisation Comptable qui nous a permis d'effectuer notre stage au sein de la direction.

Nous adressons également nos sincères remerciements à notre maître de stage Mr. TABBOUCHE.M et Mr. FEDDAG. N au sein de l'organisme d'accueil, de nous avoir encadrés, aidés, orientés et conseillés, et de mettre à notre disposition tous les documents nécessaires pour assurer le bon déroulement de notre travail.

Merci notamment aux personnels de la direction, et à toutes les personnes qui ont contribué de près ou de loin à l'élaboration de ce travail.

DEDICACE

Je dédie ce travail de recherche:

À ma très chère mère,

Qui n'a jamais cessé de prier à mon égard, de me soutenir et qui a

*Toujours été ma source de force pour affronter tous les différents obstacles, que dieu la
protège.*

À mon cher père,

*Pour tout le soutien qu'il m'avait donné, ses conseils précieux et pour l'effort qui a suscité
en moi,*

Vous êtes les meilleurs parents du monde.

*À mes chers frères Mohamed et Qusai, et mes jolies sœurs Maroua et Lina pour leur
indéfectible soutiens et leur encouragements infinies,*

Que dieu vous donne la santé, le bonheur, le courage et surtout la réussite.

À toutes mes amies, qui m'ont toujours encouragé,

et à qui je souhaite plus de succès,

À tous ceux que j'aime.

RIHAM

DEDICACE

Je dédie ce travail de recherche :

Aux meilleurs parents au monde, mon père et ma mère, à qui je suis plus que reconnaissante de m'avoir épaulé corps et âmes dans chaque étape de ma vie et pour tous les sacrifices que vous avez déployés pour la réussite de mon éducation et de ma formation. J'implore le tout-puissant pour qu'il vous accorde une bonne santé et une vie longue et heureuse.

Mes frères MOHAMMED et AMIR, en gage de ma profonde estime pour l'aide que vous m'avez apporté. Vous m'avez soutenu, réconforté et encouragé. Puissent nos liens fraternels se consolider et se pérenniser encore plus.

Mes sœurs SAMAH et AMEL, je ne peux trouver les mots justes et sincères pour vous exprimer quel bonheur d'avoir des anges sur lesquelles je peux compter.

Mes amies et toutes les personnes qui m'ont aidé tout au long de mon parcours jusqu'ici.

Je vous aime !

RAYAN

SOMMAIRE

SOMMAIRE	I
Liste des tableaux	II
Liste des figures	III
Table des abréviations	IV
Listes des annexes	V
Résumé	VI
Introduction générale	A
Chapitre I: Référentiels des finances et de la comptabilité publique.	1
Section 01: Cadre théorique des finances publiques	3
Section 2: Cadre général de la comptabilité publique	12
Chapitre II : Normes IPSAS	23
Section 01: Organisation et contenu des normes IPSAS	25
Section 02: les normes IPSAS comme modèle à s’inspirer pour la réforme de la comptabilité publique Algérienne.	34
Chapitre III : Cas pratique	41
Section 01 : présentation de l’organisme d’accueil	43
Section 02: présentation et comparaison des Normes Comptables de l’État	50
Conclusion générale	79
Bibliographie	84
Annexes	89
Table des matières	103

Liste des tableaux

Tableau 1: Comparaison entre la NCE 1 et l'IPSAS 1	62
Tableau 2: Comparaison entre la NCE 3 et l'IPSAS 23	68
Tableau 3: Représentation du service fait pour les charges de fonctionnement direct.....	72
Tableau 4: Comparaison entre la NCE 8 et l'IPSAS 24	76

Liste des figures

Figure 1: Comparaison entre l'ancienne et la nouvelle spécialisation des crédits selon l'ancienne et la nouvelle nomenclature réglementaire.....	10
Figure 2: Les Domaines d'intervention du Ministère des Finances	44
Figure 3: Organigramme du Ministère des Finances.	45
Figure 4: Organigramme de la DGTGCOFE	49
Figure 5: Classification des informations dans les notes	60
Figure 6: Illustration de l'analyse de l'entrée initiale de ressources.....	67
Figure 7: Comparaison des montants inscrits au budget et des montants réels.....	75

Table des abréviations

Abréviation	Signification
APN	Assemblée Populaire Nationale
CBMT	Cadrage Budgétaire à Moyen Terme
CL	Collectivités Locales
CNC	Conseil National de Comptabilité
DGC	Direction Générale de la Comptabilité
DGTGCOFE	Direction Générale du Trésor et de la Gestion comptable des Opérations financières de l'État.
DMNC	Direction de la Modernisation et de la Normalisation Comptable
EPA	Entreprise Publique à caractère Administrative
FMI	Fonds Monétaire International
GPFR	<i>General Purpose Financial Reports</i>
IAS	<i>International Accounting Standards</i>
IASB	<i>International Accounting Standards Board</i>
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i>
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i>
IPSAS	<i>International Public sector Accounting Standards</i>
IPSASB	<i>International Public sector Accounting Standards Board</i>
LOLF	Loi Organique Relative aux Lois de Finances
NCE	Normes Comptables de l'État
PCE	Plan Comptable de l'État
PSC	<i>Public Sector Committee</i>
RCP	Réglementation de la Comptabilité publique
RPG	<i>Recommended Practice Guidelines</i>
SCF	Système Comptable et Financier
SIGB	Système Intégré de Gestion Budgétaire

Listes des annexes

Annexe 1: Les normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS) selon l'édition de 2022	90
Annexe 2: Présentation de l'état de la situation financière (selon la NCE1)	92
Annexe 3: Présentation de l'état de la situation financière (selon l'IPSAS 1)	94
Annexe 4: état de la performance financière (selon la NCE1)	96
Annexe 5: état de la performance financière (selon l'IPSAS 1)	97
Annexe 6: Etat de la variation de la situation nette (selon la NCE1)	99
Annexe 7: Etat de la variation de la situation nette (selon l'IPSAS 1)	100
Annexe 8: Tableau de flux de trésorerie (selon la NCE1)	101
Annexe 9: l'état annexe (notes) selon la NCE 1	102

Résumé

La modernisation du secteur public en Algérie revêt une importance cruciale pour stimuler le développement économique et social du pays. Pour atteindre cet objectif, des réformes budgétaires et comptables ont été mises en œuvre afin d'améliorer l'efficacité et l'efficience de la gestion publique, ainsi que de rationaliser les dépenses publiques. Cependant, le cadre juridique et réglementaire actuel en matière de comptabilité de caisse présente plusieurs lacunes et insuffisances qui nécessitent d'être complétées par de nouvelles dispositions juridiques et techniques inspirées des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS) et des bonnes pratiques internationales.

La nouvelle réforme comptable en Algérie à l'épreuve de la nouvelle gouvernance financière publique vise à instaurer une comptabilité publique tridimensionnelle, conforme aux normes comptables de l'État dont l'objectif est d'améliorer la transparence et la fiabilité de l'information financière, ainsi que de produire des comptes publics sincères, fidèles et réguliers. Cette réforme vise à faire de la comptabilité un instrument d'information, de prise de décision et d'évaluation de la situation financière et patrimoniale de l'État.

Mots clés : Normes Comptables Internationales pour le Secteur Public, Réforme Comptable, Normes Comptable de l'Etat, Nouvelle Gouvernance Financière publique, Gestion publique.

Abstract

The modernization of the public sector in Algeria is of crucial importance for stimulating the country's economic and social development. To achieve this goal, budgetary and accounting reforms have been implemented to improve the effectiveness and efficiency of public management and to rationalize public spending. However, the current legal and regulatory framework for cash accounting has several shortcomings and deficiencies that need to be complemented by new legal and technical dispositions inspired by international public sector accounting standards (IPSAS) and international good practices.

The new accounting reform in Algeria, proof against the new public financial Governance aims to establish a three-dimensional public accounting system, in accordance with state accounting standards, where the objective is enhancing transparency and reliability of financial information, as well as producing sincere, faithful, and regular public accounts. This reform aims to make accounting more than a tool for information, decision-making, and evaluation of the state's financial and patrimonial situation.

Keywords: International Public Sector Accounting Standards, Accounting Reform, State Accounting Standards, New Public Financial Governance, Public Management.

Introduction générale

Introduction générale

De nombreux pays du monde ont entrepris des réformes de leurs systèmes comptables du secteur public en s'éloignant de la comptabilité de caisse traditionnelle et se concentrant sur la nouvelle comptabilité en droits et obligations constatés.

Les expériences de la Nouvelle-Zélande et du Royaume-Uni font partie des expériences pionnières dans ce domaine car elles ont donné un aperçu des initiatives d'adoption de la comptabilité d'exercice et aussi les défis confrontés au cours de la période de mise en œuvre.

L'Algérie ne fait pas exception et elle s'est engagée dans un programme de réforme de la comptabilité publique en s'inspirant des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS). Ces dernières, fournissent un cadre de référence pour l'établissement des états financiers des entités publiques, la comptabilisation des actifs, des passifs, des charges et des produits et la comptabilité d'exercice selon les nouveaux principes comptables, à savoir : le principe de l'image fidèle, le principe de permanence des méthodes, le principe de séparation des exercices...etc.

De plus, l'Etat Algérien a adopté une nouvelle loi organique relative aux lois de finances (LOLF 18-15) et qui vise à moderniser et à renforcer la gestion des finances publiques dans le pays. Cette LOLF a introduit de nouvelles dispositions pour améliorer la transparence, la responsabilité et l'efficacité de la gestion budgétaire par la mise en place des mécanismes de gestion budgétaire axée sur les résultats, du cadrage budgétaire à moyen terme (CDMT), et en renforçant notamment le rôle du Parlement dans le contrôle des finances publiques.

Comme il est important de noter que l'Algérie a été confrontée à plusieurs difficultés qui ne sont pas spécifiques à elle et peuvent être rencontrées dans d'autres contextes nationaux également.

Nous avons délibérément choisi ce thème en raison de son importance cruciale dans le domaine de la recherche, de sa richesse et de sa contribution potentielle aux entités du secteur public. Pour donner suite à d'autres recherches, nous avons noté l'insuffisance d'études portant sur ce sujet au sein de notre Ecole, ce qui a suscité notre intérêt et notre enthousiasme pour cette thématique.

Les objectifs de cette recherche sont :

- La présentation de la comptabilité publique algérienne sous ses différents aspects : juridiques et techniques ;
- La présentation des normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) ; et comment ce modèle peut être utilisé à la faveur de la réforme de la comptabilité publique Algérienne;
- La détermination des défis et obstacles rencontrés lors de l'élaboration des normes comptables de l'Etat.
- L'examen du degré de conformité aux normes IPSAS en Algérie, c'est-à-dire examiner dans quelle mesure l'Algérie se conforme-t-elle aux normes IPSAS.

Problématique

Afin de situer la réflexion et pour se pencher sur la problématique, on pose la question suivante :

« L'Algérie a-t-elle adopté les normes IPSAS telles quelles sont ou les a-t-elle adaptés en fonction de sa situation et de son contexte ? ».

Cette problématique fait appel à d'autres questions qui sont présentées ci-dessous :

- Pourquoi la réforme du système comptable et financier public et quel est son intérêt ?
- Existe-t-il des obstacles et des défis qui empêchent la comptabilité publique d'évoluer vers les normes comptables internationales dans le secteur public en Algérie ?
- Les normes comptables de l'Etat répondent-elles aux dispositions des IPSAS ?

Hypothèses de recherche

- La réforme est nécessaire pour renforcer la transparence et mettre fin à l'incohérence en matière comptable et financière au niveau des entités publiques.
- Il existe des obstacles à la transition vers les IPSAS dans le secteur public en Algérie.
- Les normes comptables de l'Etat Algérien ne répondent pas entièrement aux dispositions des IPSAS.

Démarche Méthodologique

Pour parvenir à répondre à la problématique fondamentale ainsi qu'aux autres questions subsidiaires, et pour affirmer ou infirmer les hypothèses émises nous avons adopté la méthode qualitative comme suit : recherche documentaire à partir de différents ouvrages disponibles et des travaux de recherches au niveau de la Direction de la Modernisation et de la Normalisation Comptables, chargée de cette réforme au sein du Ministère des Finances.

Et nous nous sommes appuyés sur l'approche analytique, descriptive et déductive dans l'étude théorique et empirique.

Notre stage a été effectué au sein de la Direction Générale du Trésor et de la Gestion Comptable des Opérations Financières de l'Etat (DGTGCOFE), Direction de la Modernisation et de la Normalisation Comptables (DMNC).

Plan de travail

Pour pouvoir répondre à l'ensemble des questions posées, on a opté pour une structure en trois chapitres :

Chapitre 01

Le premier chapitre a porté sur les référentiels des finances et de la comptabilité publique dont la première section est consacrée à la présentation du cadre théorique des finances publiques. Cette section a mis en évidence les référentiels de base des finances publiques en présentant la transition du système classique, encadré par la loi 84-17 relative aux lois de finances, vers la LOLF 18-15. Quant à la deuxième section, elle est dédiée aux éléments de base de la comptabilité publique. Elle a abordé les principes de la comptabilité publique ainsi que les nouveaux principes issus de la réforme comptable.

Chapitre 02

Le deuxième chapitre a traité les normes IPSAS en deux sections. La première est consacrée aux définitions, champ d'application, objectifs, autorité et contenu des IPSAS. La deuxième est dédiée aux normes IPSAS comme modèle d'inspiration pour la réforme de la comptabilité publique algérienne en évoquant les fondements du projet de la réforme comptable, les exigences de la réussite du passage à une comptabilité d'exercice, les apports attendus des normes IPSAS et les difficultés rencontrées lors de la mise en pratique de cette réforme de la comptabilité de l'État.

Chapitre 03

Le troisième chapitre est consacré pour le Cas pratique qui a porté sur une étude comparative au sein de la DMNC et est divisé en deux sections dont la première est consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil et la deuxième à la présentation, analyse et interprétation ainsi que les principaux résultats de comparaison entre les normes comptables de l'Etat (NCE) et les IPSAS. L'objectif final étant de déterminer si l'Algérie a adapté ou adopté les normes IPSAS.

**Chapitre I: Référentiels des finances et
de la comptabilité publique.**

Introduction du premier chapitre

Les finances publiques et la comptabilité sont deux domaines étroitement liés, qui sont toujours accompagnés l'un avec l'autre. Ils sont essentiels pour la gestion des ressources financières de l'État.

Avec la grande évolution du rôle de l'État, il est devenu non seulement responsable de la sécurité « l'État garant de la sécurité », mais aussi de la stabilité économique nationale. Pour se faire l'État a commencé par la réforme de son système comptable et financier afin de rationaliser ses dépenses budgétaires et pour renforcer la transparence.

A cet effet, nous nous intéressons dans ce chapitre à donner un aperçu sur les finances publiques, ses référentiels de base, ses apports vis-à-vis de la comptabilité publique et ses principes fondamentaux.

Pour bien mener notre travail on a structuré ce chapitre en deux sections comme suit :

- Cadre théorique des Finances publiques.
- Eléments de base de la comptabilité publique.

Section 01: Cadre théorique des finances publiques

Dans cette première section on va présenter les généralités des Finances publiques, ses principaux composants ainsi que ses référentiels en passant du système budgétaire classique vers le nouveau système budgétaire de l'État en Algérie.

1. Présentation des finances publiques

Les finances publiques peuvent se présenter comme suit :¹

Les finances publiques sont considérées comme étant une grande discipline qui résulte de trois branches du savoir. Elles sont perçues comme étant un carrefour où se rencontrent les branches sociales.

Le domaine des finances publiques est perçu, par les économistes, comme étant un domaine macro-économique qui encadre l'activité financière des pouvoirs publics. Les juristes, quant à eux, l'aperçoivent comme un privilège de puissance publique qui fait partie du domaine du droit public. Pour les politologues, son domaine a été représenté par l'exercice du pouvoir financier et les différents arbitrages entre les institutions publiques.

1.1. Définition des finances publiques

Les finances publiques sont définies comme l'étude des ressources, des charges et des comptes des Collectivités Publiques (État, collectivité local, Etablissement publics et les organismes de sécurité sociale). L'accroissement de ses dépenses, incite de plus en plus l'État à se préoccuper des problèmes de coûts et de rendement.²

Les dépenses et les recettes publiques: sont dites publiques puisqu'elles concernent :

L'État et ces divers organismes administratifs tel que les universités, les administrations décentralisées comme les communes, et les organismes publics qui leur sont rattachés³.

1.2. Les principaux composants des finances publiques

Les finances publiques se composent de nombreuses composantes. Dans cette partie on va se limiter à présenter uniquement de principales composantes, à savoir : les dépenses publiques et les recettes publiques.

¹ KHECHAIMIA.K, « *Modernisation de la gestion des finances publiques en Algérie* », Revue Algérienne de Finances Publiques, Vol 12/ n° 01(2022), p 32.

² KHECHAIMIA.K, « *Modernisation de la gestion des finances publiques en Algérie* », Idem, p 32.

³ DAMAREY.S, « *L'essentiel des finances publiques* », Lextensoéditions, 3^{ème} Edition, 2015, p 17.

1.2.1. Les dépenses publiques

Une dépense publique est exécutée à travers quatre étapes essentielles ; trois étapes administratives qui appartient aux compétences de l'ordonnateur et qui sont : l'engagement, la Liquidation et l'ordonnancement; et une dernière étape comptable qui est le paiement qui relève des compétences du comptable public¹.

1.2.2. Les recettes publiques

Une recette publique est exécutée à travers trois étapes essentielles. Deux étapes administratives qui appartient aux compétences de l'ordonnateur et qui sont : la constatation, la liquidation; et une étape comptable qui est le recouvrement qui relève des compétences du comptable public².

Les recettes publiques incluent toutes les recettes collectées par les administrations publiques, notamment l'État, les collectivités locales et les administrations de sécurité sociale, afin de couvrir toutes leurs charges et pour la réalisation de leurs missions.

Selon le Décret exécutif n° 20-353 qui présente les éléments constitutifs des recettes de l'État, une classification par nature, selon l'article 04, regroupe 8 catégories qui sont :³

- les recettes provenant des impositions (l'impôt), qui sont les recettes fiscales et la fiscalité des hydrocarbures ;
- les revenus des domaines de l'État ;
- les revenus de participations financière de l'État ;
- la rémunération des services rendus par l'État et les redevances, les produits divers du budget ;
- Les produits divers du budget ;
- Les produits exceptionnels divers;
- Les fonds de concours, des dons et legs;
- Les intérêts et les produits provenant de prêts, avances et placements de l'État.

L'élément le plus constitutif des recettes fiscales est l'impôt. Stéphanie Damarey a défini l'impôt comme : « *une prestation pécuniaire requise des particuliers et des entreprises, par voie d'autorité, à titre définitive et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques* »⁴.

¹ DAMAREY.S, « *Termes de finances publiques* », Glossaire, Gualino éditeur, EJA, Paris, octobre 2006, p 90.

² La loi 90-21 du 15 août 1990, « *JORADP n° 35* » du 15 Août 1990, pp 979_980.

³ Décret exécutif n°20-353 du 30 novembre 2020, « *JORADP n°73* », du 6 décembre 2020, pp 04_05.

⁴ DAMAREY.S, « *l'essentiel des finances publiques* », Op-cit, p 20.

Le budget

Le budget de l'État est constitué principalement de deux rubriques distinctes, à savoir : les recettes et les dépenses. Il est élaboré Chaque année suivant un ensemble de principes représentant le cadre juridique du budget et qui sont :¹

- Le principe de l'annualité budgétaire ;
- Le principe de l'universalité budgétaire ;
- Le principe de l'unité budgétaire ;
- Le principe de la spécificité budgétaire ;
- Le principe de la sincérité budgétaire.

Une gestion transparente des fonds publics est devenu une nécessité en raison de la rareté des ressources qui incite à chercher de nouvelles manières de gestion des Finances publiques afin de rationaliser les dépenses de l'État et d'orienter les politiques publiques vers une optique axée sur les résultats et programmes et non plus sur les moyens.

2. Du système budgétaire classique vers le nouveau système budgétaire de l'État en Algérie

En Algérie, La gestion financière se basait sur une gestion axée sur les moyens plutôt que sur les résultats².

L'application de la loi 84-17 relative aux lois de Finances a montré ses défaillances. Cette orientation a entraîné une augmentation contenue des charges budgétaires, et donc une utilisation irrationnelle de l'argent de l'Etat. Ainsi, la réforme qui a été engagé est imposée par des exigences internes et par des incitations externes. Les institutions financières de l'État ont cherché un modèle de gestion axé sur les résultats et basé sur l'adoption des mécanismes de politique de gestion relevant de ce qu'on appelle « la bonne gouvernance financière publique »³

A cet égard, on va présenter les principaux axes de cette réforme, et les principales orientations que la loi 18-15 a apportées.

¹ CHOUVEL.F, « *Essentiel des finances publiques* », Lextenso éditions, 15^{ème} édition, 2014, p 17.

² حاج جاب الله أمال، « الإطار القانوني لقوانين المالية دراسة تحليلية للقانون العضوي 15-18 » ، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، المجلد 06، نوفمبر 2021، ص 113.

³ أكحل محمد، « القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية وإصلاح تسيير المالية العمومية » ، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، جامعة زيان عاشور بالجلفة الجزائر، المجلد السابع- العدد الثاني- السنة جوان 2022، ص 702 .

2.1. Le Système budgétaire classique de l'État en Algérie

Le système budgétaire classique de l'État en Algérie est présenté par les dispositions de la loi 84-17 du 7 juillet 1984 relative aux lois de Finances.

Cette présente est répartie en 81 articles qui présentent sept (07) titres comme suit :¹

- Titre I : Dispositions générales ;
- Titre II : Budget général de l'Etat ;
- Titre III : Autres budgets ;
- Titre IV : Opérations du trésor ;
- Titre V : Préparation, vote et exécution des lois de finances
- Titre VI : Loi de règlement budgétaire ;
- Titre VII : Dispositions diverses.

Ces dispositions reposent principalement sur le budget général de l'État dès la phase de sa préparation, son vote sous la forme d'une loi de finances, qui fixe et détermine la nature, le montant et l'affectation des ressources et charges de l'État, jusqu'à son exécution et son contrôle.

Toutes ces étapes (de la préparation jusqu'au contrôle) reposent sur des principes budgétaires qui sont cruciaux pour renforcer le contrôle du Parlement sur le Gouvernement. Ces principes budgétaires sont l'annualité, l'universalité, l'unité, la spécialité, sans oublier le principe d'équilibre budgétaire qui est considéré comme un grand principe. Il ne se traduit pas que le montant des recettes doit être égale au montant des dépenses mais l'essentiel est que l'ensemble des recettes fiscales devra couvrir l'ensemble des dépenses de fonctionnement des services publics.

Les documents prévus par la loi 84-17 Pour le budget de fonctionnement sont: les Décrets de répartitions des crédits et les fascicules budgétaires. Ainsi, pour le budget d'équipement, la loi a prévu comme document les décisions portant autorisations de programmes et les décisions portant crédits de paiements.

¹ OUDAIM, « *Le système budgétaire de l'Etat en Algérie sur la voie de la réforme et de la modernisation* », Revue Algérienne de Finances Publiques, Vol 12 / n° 02(2022), 31/12/2022, pp 261_263.

2.2. Le nouveau système budgétaire de l'État Algérien

Ce nouveau système est encadré par les dispositions de la loi organique 18-15, modifiée et complétée, relative aux lois de finances (LOLF) promulguée le 2 septembre 2018. Cette loi prévoit 91 articles¹.

la LOLF a réaffirmé les principes classiques (les principes classiques portent sur l'annualité, l'universalité, l'unité et la spécialité) mais avec quelques réajustements. Elle a introduit de nouveaux principes sont la sincérité, la performance, la soutenabilité et la transparence².

En Algérie, la LOLF 18-15 est structurée en six (06) titres :³

Titre I: Dispositions générales

Titre II: Ressources, charges et comptes de l'État ;

Titre III: Préparation, présentation et adoption des projets de lois de finances ;

Titre IV: Exécution des lois de finances ;

Titre V: Loi portant règlement budgétaire ;

Titre VI: Dispositions transitoires et finales.

2.2.1. Les apports de la loi organique 18-15 relatives aux lois de finances (LOLF)

Parmi les apports de la LOLF 18-15 on trouve: le principe de gestion axé sur les résultats, la mise en place d'une comptabilité tridimensionnelle, la mise en place d'un cadrage budgétaire à moyen terme et une réforme axée sur plus de liberté pour les gestionnaires et l'activation du contrôle de performance.

- Le principe de gestion axée sur les résultats

L'article (02) de la LOLF stipule que la mise en œuvre du principe de gestion axée sur les résultats à partir des objectifs précis, bien définis en fonction des finalités d'intérêt général et faisant l'objet d'une évaluation.⁴

La nouvelle nomenclature budgétaire et comptable est déclinée en (missions, programmes et actions). Autrement dit, le budget de l'État est orienté vers trois niveaux d'organisations

¹ La Loi organique 18-15 relative aux lois de finances, « JORADP n° 53 », du 2 septembre 2018.

² OUDAIM, « *Le système budgétaire de l'État en Algérie sur la voie de la réforme et de la modernisation* », Op-Cit, p 263.

³ OUDAIM, « *Le système budgétaire de l'État en Algérie sur la voie de la réforme et de la modernisation* », Idem, p 263.

⁴ Article (2), La Loi organique 18-15 relative aux lois de finances, « JORADP n° 53 », du 2 septembre 2018, p 09.

budgétaires. Chaque politique publique correspond à une mission dont chaque mission est composée de programmes, ces programmes sont déclinés en actions. Ainsi, les missions pourront être ministérielles ou interministérielles, et chaque Ministre est responsable de l'élaboration de programmes. Toutefois, le Gouvernement est responsable de la cohérence globale du projet de la loi de finance.¹

Cette budgétisation par programme axée sur les résultats a un caractère annuel et pluriannuel.²

- **La mise en place d'un cadrage budgétaire à moyen terme (CBMT)**

Un cadrage budgétaire mis en place chaque année arrêté par le Gouvernement pour objet prévisionnels, et qui détermine pour l'année prochaine et pour les deux années suivantes les prévisions de recettes, de dépenses et du solde du budget de l'État et son endettement. Ainsi, ce cadrage budgétaire à moyen terme peut être modifié ou réajusté au fur et à mesure de la préparation du projet de la loi de finances de l'année.³

Cela ne veut pas dire que le principe d'annualité budgétaire va être annulé car selon l'article (03) de la LOLF, l'exercice budgétaire s'étend sur une année civile et les prévisions vont être étalées jusqu'à (03) années selon les objectifs soulignés et les résultats souhaités.

- **La mise en place d'une comptabilité tridimensionnelle**

Une comptabilité tridimensionnelle signifie que l'État tient une comptabilité budgétaire, une comptabilité générale et une comptabilité d'analyse des coûts. Cette dernière a pour objet d'analyser les coûts des différentes actions entreprises dans le cadre des programmes⁴.

Il est à souligner que les comptes de l'État doivent être réguliers, sincères et doivent refléter fidèlement son patrimoine et sa situation financière.⁵

- **Réforme axée sur plus de liberté pour les gestionnaires et l'activation du contrôle de performance**

La LOLF a donné une certaine souplesse aux responsables gestionnaires en leur donnant l'autorisation d'effectuer des virements et des transferts de crédits d'un programme à un autre

¹ BOUMEDIENE.H, « Réforme de la comptabilité publique en Algérie », Revue Algérienne de Finances Publiques, Vol11/ n° 01(2021), pp 169_170.

² Article (75), la LOLF 18-15, « JORADP n° 53 », Op-cit, p 17.

³ Alinéa (1) et (2), article (05), la LOLF 18-15, « JORADP n° 53 », idem, p 09.

⁴ Article (65), la LOLF 18-15, « JORADP n° 53 », ibid, p15.

⁵ Article (65), la LOLF 18-15, « JORADP n° 53 », ibid, p15.

au cours d'un exercice, au niveau d'un même Ministère ou d'institutions publiques, selon les dispositions de l'article (33), en mettant certaines exigences :

Pour les virements, ils sont effectués par décret pris sur le rapport conjoint du Ministre chargé des finances et du Ministre ou du responsable de l'institution publique concerné .¹

Pour les transferts de crédits, entre programmes de Ministères ou d'institutions publiques distincts, ils sont effectués par Décret Présidentiel pris sur le rapport conjoint du Ministre chargé des finances et les Ministres des secteurs ou des responsables des institutions publiques concernés.²

Le Parlement est informé, à condition que les montants des crédits cumulés ayant fait l'objet de virement et/ ou transférés ou affectés en vertu d'un Décret au cours de la même année, ne dépassent pas 20% des crédits ouverts par la loi de Finances de l'année pour chacun des programmes concernés.³

La flexibilité accordée aux gestionnaires et responsables est associée à leur responsabilité de réaliser les programmes soulignés au départ. Chaque Ministre ou responsable d'une institution publique doit présenter un rapport concernant l'exécution totale ou partielle des tâches qui leur sont confiées. Chaque programme doit inclure la répartition des dépenses, les objectifs et les résultats attendus, ainsi que leur évaluation.⁴

En ce qui concerne la présentation des crédits la figure 1 ci-dessous, illustre les changements opérés en termes de spécialisation des crédits entre l'ancien système budgétaire encadré par la loi n° 84-17 et le nouveau système budgétaire de l'État dans le cadre de la LOLF.⁵

2.3. La Loi Organique relative aux Lois de Finances

La loi organique 18-15 a été modifiée et complétée par la loi organique 19-09 du 11 décembre 2019 relative aux lois de Finances. Les dispositions de l'article (18) stipulent que seules les lois de finances prévoient des dispositions relatives à l'assiette fiscale et au taux applicables .Cependant, le régime fiscal applicable pour le secteur des hydrocarbures, il peut être prévu par une loi particulière autre que les lois de Finances à l'exception de l'exonération fiscale.⁶

¹ Alinéa (2), article (33), la LOLF 18-15, « JORADP n° 53 », Op-cit, p 12.

² Alinéa (3), article (33), la LOLF 18-15, « JORADP n° 53 », idem, p 12.

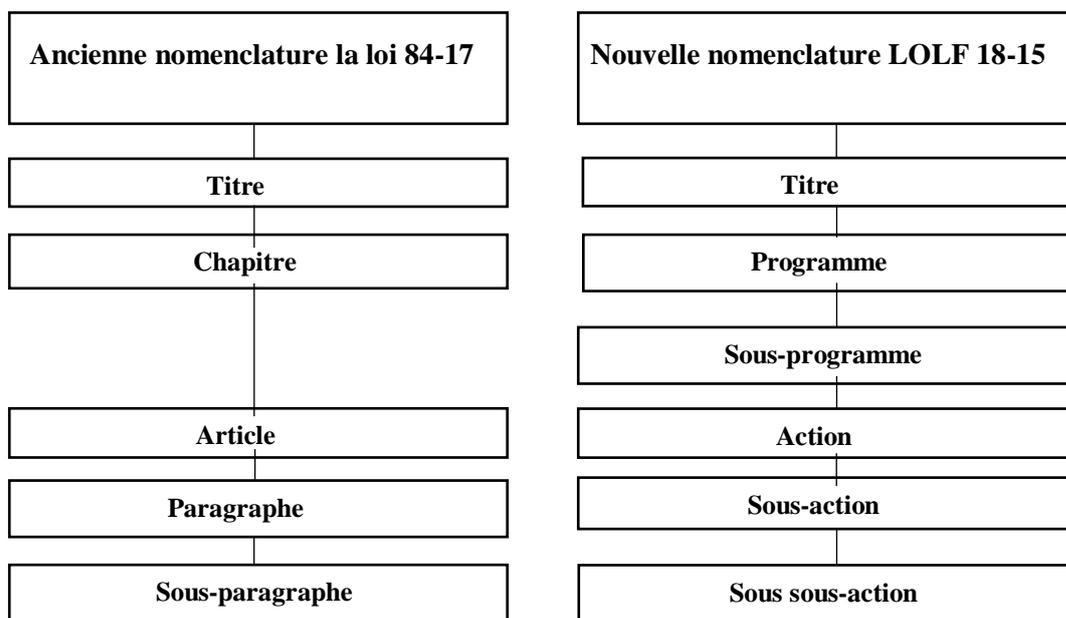
³ Alinéa(4), article (33), la LOLF 18-15, « JORADP n° 53 », ibid, p 12.

⁴ Article (75), la LOLF 18-15, « JORADP n° 53 », ibid, p 17.

⁵ OUDAIM, « *Le système budgétaire de l'Etat en Algérie sur la voie de la réforme et de la modernisation* », Op.cit, p 264.

⁶ Article 01, la loi organique 19-09 du 11 décembre 2019 « JORADP n° 78 », du 18 décembre 2019, p 10.

Figure 1: Comparaison entre l'ancienne et la nouvelle spécialisation des crédits selon l'ancienne et la nouvelle nomenclature réglementaire.



Source : OUDALIM, « *Le système budgétaire de l'Etat en Algérie sur la voie de la réforme et de la modernisation* », Op-cit, p 264.

3. Les référentiels de la comptabilité publique

Dans ce volet, on va présenter les référentiels de base de la comptabilité publique, à savoir la loi 90-21 relative à la comptabilité publique et le projet de lois relative aux règles de la comptabilité publique et de gestion financière.

3.1. La loi 90-21 relative à la comptabilité publique

Les dispositions de cette loi¹ déterminent les obligations et les responsabilités des ordonnateurs et des comptables publics. Elles portent également sur la réalisation des recettes et dépenses de l'Etat et sur les opérations de trésorerie.

Le but de la loi 90-21 était de définir les dispositions générales d'exécution applicable au budget et les opérations financières de l'Etat, de l'Assemblée populaire nationale APN et du conseil constitutionnel et pour les collectivités territoriales ainsi pour la cour des comptes, des budgets annexes et des EPA.

Elle est constituée de 4 principaux titres qui sont :

- Titre I : Du budget et des opérations financières et leur exécution ;

¹ Article (1) et (2), La loi 90-21 du 15 aout 1990 relative à la comptabilité publique, « J.O N° 35 », Op-cit, p 978.

- Titre II : Des agents chargés de l'exécution ;
- Titre III : Du contrôle ;
- Titre IV : Dispositions particulières.

Dans le cadre de la réforme comptable, un projet de loi relative aux règles de la comptabilité publique et de gestion financière est au niveau du Conseil de la Nation, pour but de réajuster et combler les limites et les insuffisances du système actuel.

3.2. Le projet de loi relative aux règles de la comptabilité publique et de gestion financière

Dans le cadre de la modernisation du système des finances publiques de l'Etat, l'Algérie s'est engagée pour renforcer la transparence de son système budgétaire à travers la réforme du cadre légal régissant la comptabilité publique.

Le projet de loi relative aux règles de la comptabilité publique et de gestion financière est composé de 113 articles subdivisé entre les cinq principaux titres suivants :

Titre I : Des agents chargés d'exécution des opérations financières ;

Titre II : Les opérations ;

Titre III : La tenue de la comptabilité des comptes de l'Etat ;

Titre IV : De contrôle et de responsabilité ;

Titre V : Des dispositions transitoires et finales.

Cette loi définit les règles de la comptabilité publique, les droits et les obligations des responsables d'exécution, détermine les règles d'exécutions des opérations financières et fixe la manière dont sont tenus les comptes de l'Etat...etc.¹

Le projet vise à enrichir l'information comptable et améliorer la fonction comptable, une approche d'une comptabilité tridimensionnelle est envisagée, composée d'une comptabilité d'analyse des coûts dites analytique, une comptabilité générale et une comptabilité budgétaire qui sont tenue à travers un système d'information intégré.²

Après l'avis favorable du Conseil de l'Etat, et l'adoption par l'Assemblée Populaire Nationale (APN) en date de 11 avril 2023, il est au niveau du Conseil de la Nation pour approbation.

¹ « *Projet de loi relative aux règles de la comptabilité publique et de gestion financière* », Janvier 2023, téléchargeable sur le site : http://www.majliselouma.dz/images/pdf/nossousse/Textes_fev23/loi_regle_comptabilite_fr.pdf , consulté le 17/04/2023 à 11.30 Am.

² « *Projet de loi relative aux règles de la comptabilité publique et de gestion financière* », Op-cit, p 04.

En conclusion, dans le contexte de la modernisation des Finances publiques en Algérie initiée par le Ministère des Finances afin d'améliorer la gestion des services de l'État et d'accroître la transparence, il est essentiel de présenter les principes et objectifs de la comptabilité publique. Celle-ci constitue l'outil principal pour protéger les deniers publics.

Section 2: Cadre général de la comptabilité publique

Dans les sciences économiques et de gestion, la comptabilité intervient en fournissant des outils performants permettant de faire circuler l'information nécessaire à la prise de décision ainsi qu'aux prévisions.

Dans cette section, on va mettre l'accent sur les principes classiques de la comptabilité publique. Puis, on va exposer les nouveaux principes issus de la réforme, ainsi que les objectifs de la comptabilité publique.

La comptabilité peut se définir comme *«un système d'organisation et d'information permettant de saisir des données chiffrées d'une entreprise, d'un organisme et, après exploitation, de donner des informations portant sur le patrimoine actif et passif, le résultat d'une période, la position à l'égard des tiers et la formation des coûts et des prix »*¹.

La comptabilité publique concerne tous les organismes publics, qui sont l'État, les Collectivités Locales et ainsi les établissements publics nationaux et locaux (administratifs et assimilés) dont le service financier est fait par des comptables publiques. Autrement dit, les deniers publics sont ceux des organismes publics².

1. Définition de la comptabilité publique

Selon plusieurs auteurs, il n'existe pas de définition officielle expresse de la comptabilité publique³. L'ancienne Direction Générale de la Comptabilité (DGC) dans « le manuel des procédures techniques, financières et comptables du Trésor » la définit comme *«un ensemble de règles juridiques et techniques applicables à l'exécution et au contrôle des opérations budgétaires et financières des organismes publics »*⁴.

¹ GIRAULT.A, « *Comptabilité publique – comptabilité privée : Définitions, principes, concepts* », in « La comptabilité publique : continuité et modernité », Ministère de l'économie et du budget (France), 1995, p 341.

² MAGNET.J, « *Éléments de la comptabilité publique* », 5^{ème} édition, LGDJ, Paris, 2001, p 15.

³ FEDDEG.N, « *Les principes de la comptabilité publique actuels et dans le cadre de la réforme* », Mémoire de fin d'étude, IEDF, Koléa, 2019, p 14.

⁴ Direction Générale de la Comptabilité, « *Manuel des procédures techniques, financières et comptables du Trésor* », Ministère des Finances, Alger, 2014, p 07.

Les dispositions de la Loi 90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique, définie « *l'ensemble des dispositions générales d'exécution applicables aux budgets et aux opérations financières de l'Etat, du Conseil constitutionnel, de l'Assemblée populaire nationale, de la Cour des comptes, des budgets annexes, des collectivités territoriales et des établissements publics à caractères administratif* »¹.

Pour Jacques MAGNET elle est « *l'ensemble des règles juridiques et techniques applicables à l'exécution, à la description et au contrôle des opérations financières des organismes publics* ».²

1.1. Les règles de la comptabilité publique

Comme il a été mentionné précédemment, la comptabilité publique est un ensemble de règles principalement juridiques, secondairement techniques permettant l'exécution des opérations financières publiques.³

1.1.1 Les règles juridiques

Appelées « règles de procédures », également connues sous l'ancienne appellation « **Réglementation de la Comptabilité Publique (R.C.P.)** », les règles juridiques sont constituées principalement de textes législatifs et réglementaires. Le code général de la comptabilité publique est établi par :

- La loi n° 90-21 du 15 août 1990, relative à la comptabilité publique ;
- La loi 84-17 du 7 juillet 1984, relative aux lois de Finances, modifiée et complétée, qui contient également des dispositions juridiques importantes relatives à la comptabilité publique ;⁴
- Les décrets exécutifs du 07 septembre 1991 qui suivent :⁵
 - N° 91-311 relatif à la nomination et à l'agrément des comptables publics ;
 - N° 91-312 fixant les conditions de mise en jeu de la responsabilité des comptables publics, les procédures d'apurement des débits et les modalités de souscription d'assurance, couvrant la responsabilité civile des comptables publics ;

¹ Alinéa 01, l'article 01, de la loi n° 90-21, du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique, « *J.O N° 35* », Op-cit, p 978.

² MAGNET.J, « *Eléments de la comptabilité publique* », op-cit, p 09.

³ BISSAAD.A, « *Comptabilité publique : budget, agents et comptes* », 1ère édition, Ecole Nationale des Impôts, Koléa, février 2001, p 04.

⁴ BISSAAD.A, « *Comptabilité publique : budget, agents et comptes* », idem, p 05.

⁵ « *JORADP n° 43* » du 18 septembre 1991, pp.1356_1359.

- N° 91-313 fixant les procédures, les modalités et le contenu de la comptabilité des ordonnateurs et des comptables publics ;
 - N° 91-314 du 07/09/1991 relatif à la procédure de réquisition des comptables publics par les ordonnateurs.
- Le Décret de 97-268 du 21 juillet 1997 : fixant les procédures relatives à l'engagement et à l'exécution des dépenses publiques et délimitant les attributions et les responsabilités des ordonnateurs.¹

1.1.2 Les règles techniques

Les règles techniques sont définies comme étant des instructions, des notes et des circulaires établies par la Direction Générale de la Trésorerie et la Gestion Comptable des Opérations Financières de l'État (DGTGCOFE), et qui sont des outils mis à la disposition des comptables publics dans l'objectif d'exécuter les opérations comptables et financières publiques².

Les règles techniques de la comptabilité publiques sont déterminées par l'Instruction Générale du Trésor n°16 du 12 octobre 1968 sur la comptabilité du Trésor, modifié et complété, ainsi que les différentes instructions interministérielles W1 et W2 pour les Wilayas et C1 et C2 pour les Communes, relatives à l'exécution du budget des Collectivités Territoriales³.

Selon Ali BISSAAD, la réforme de la comptabilité publique qui a été engagée a pour but de créer un langage commun entre la comptabilité générale et la comptabilité publique, ce qui va permettre à cette dernière de bénéficier des analyses et développements élaborés par la comptabilité privé.⁴

2. Principes et objectifs de la comptabilité publique

La comptabilité publique se diffère de la comptabilité privée puisqu'elle est limitée par l'État et ses organismes, dont l'objectif est d'assurer la gestion efficace des fonds publics. Cette sous-section explorera les principes fondamentaux de la comptabilité publique ainsi ses objectifs clés.

2.1. Les principes de la comptabilité publique

Les principes qui fondent la comptabilité publique sont nombreux, nous allons nous limiter, respectivement, à deux principes fondamentaux issus de l'ancien cadre de la comptabilité

¹ Décret exécutif N° 97-268 du 21 juillet 1997, « **J.O N° 48** », du 23 juillet 1997, p 11.

² BISSAAD.A, « *Comptabilité publique : budget, agents et comptes* », Op-cit, p 06.

³ BISSAAD.A, « *Comptabilité publique : budget, agents et comptes* », idem, p 06.

⁴ BISSAAD.A, « *Comptabilité publique : budget, agents et comptes* », ibid, p06.

publique et à trois principes fondamentaux issus de la nouvelle comptabilité dans le cadre de la réforme.

2.1.1. Les principes classiques de la comptabilité publique

Classiquement, on distingue deux principes comptables fondamentaux, à savoir le principe de séparation et le principe de non-affectation.

- Le principe de séparation des ordonnateurs des comptables publics

C'est un principe fondamental de la comptabilité publique inspiré d'une vieille idée développée par Montesquieu,¹ en matière du droit constitutionnel, dans le sens de «*limiter le pouvoir par le pouvoir*», autrement dit, «*il a été imposé pour permettre d'obtenir une saine gestion des finances publiques*»². Ce principe découle plus particulièrement de la division des tâches, de l'unité de caisse, de la facilité du contrôle et surtout, il permet d'éviter la fraude³, ces derniers sont les motifs de ce principe.

Ce principe signifie que les ordonnateurs n'ont pas le droit d'exécuter, d'exercer ou d'accomplir les fonctions du comptable public et inversement.

À cet effet, l'article 55 de loi n° 90-21 du 15 Août 1990, relative à la comptabilité publique stipule que «*les fonctions de l'ordonnateur et celles du comptable public sont incompatibles*».

Ce qui traduit une nécessité de collaboration entre ces deux ordres d'agents distincts et séparés, à savoir : les ordonnateurs et les comptables publics dans l'exécution des opérations financières. Par conséquent, cette dualité des agents d'exécution constitue un principe élémentaire de sécurité appliqué au niveau des organismes publics⁴.

Toutefois, en raison de certaines difficultés rencontrées pour assurer une gestion efficace des affaires publiques, il existe deux dérogations au principe de séparation des ordonnateurs et des comptables publics : dérogations en matière de recettes et dérogations en matière de dépenses.

A. Dérogations en matière de recettes

Généralement, les recettes publiques sont collectées uniquement sur la base d'un titre émis par un ordonnateur. Cela signifie que seuls les ordonnateurs sont autorisés à donner l'ordre de

¹ Montesquieu, «*L'esprit des lois*», cité in BISSAAD.A, «*Comptabilité publique : budget, agents et comptes*», Op-cit, p 09.

² Ministère des Finances, Direction Générale du Budget, «*Manuel de contrôle des dépenses engagées*», Alger, Décembre 2007, p 23, cité par FEDDEG.N, Op-cit, p 30.

³ BISSAAD.A, «*Droit de la comptabilité publique*», Edition Houma, Alger, 2004, p 09.

⁴ BISSAAD.A, «*Manuel de comptabilité publique : budgets, agents et comptes*», Op-cit, p 08.

recouvrer les recettes publiques, et que les comptables publics n'ont pas le droit ni la légitimité de collecter les recettes sans un titre préalable émis par l'ordonnateur. Toutefois, il existe deux exceptions où les comptables publics sont autorisés à collecter des recettes publiques sans titre préalable de l'ordonnateur :¹

a. Recettes perçues au comptant

Ce sont les recettes établis sur la base des déclarations des débiteurs eux-mêmes et qui sont immédiatement collecter par les comptables, sans interventions des ordonnateurs sauf en cas de contrôle ultérieur pour vérifier l'exactitude de ces déclarations.

b. Les régies des recettes

Selon l'article n° (02) du Décret exécutif n° 93-108 du 5 mai 1993 les régies sont considérées comme procédures exceptionnelles pour l'exécution de certaines recettes et dépenses publiques qui nécessitent une intervention urgente et qui ne peuvent pas suivre donc les procédures habituelles de délai de constatation, d'engagement, de liquidation, d'ordonnancement et de paiement.²

B. Les dérogations en matière des dépenses

Les dérogations au principe de séparation des ordonnateurs en matière de dépenses sont citées par l'article (153) de la loi de finances pour 1993. Effectivement, cet article distingue entre deux sortes de dépenses :

a. Les dépenses payables sans ordonnancement préalable

Sont considérées comme dépenses payables sans ordonnancement préalable :

- Les paiements autorisés par voie de régies d'avances ;
- Les emprunts de l'Etat ;
- Les dépenses d'équipements publics.

b. Les dépenses payables sans ordonnancement

Les dépenses payables sans ordonnancement sont les suivantes :

- Les pensions ;
- Les frais et fonds spéciaux ;

¹ FEDDEG.N, « *Les principes de la comptabilité publique actuels et dans le cadre de la réforme* », Op-cit, pp 32_34.

² Article (02), Décret exécutif n° 93-108 du 5 mai 1993 fixant les modalités de création, d'organisation et de fonctionnement des régies de recettes et de dépenses, « *J.O N°30* », du 9 mai 1993.

- Les rémunérations des membres de la direction politique et du Gouvernement.

- Le Principe de non-affectation des recettes aux dépenses

La règle budgétaire basée sur « la non-affectation des recettes » découle directement du principe « d'universalité budgétaire », cela signifie que les recettes et les dépenses devront être présentées en deux blocs séparés et distincts comprenant les estimations totales de toutes les recettes et dépenses publiques de sorte qu'aucune compensation n'est faite entre eux, et surtout, il n'est pas possible d'affecter une recette à une dépense sauf dans quelques exceptions.

Autrement dit, toutes les recettes seront consacrées globalement pour couvrir l'ensemble de dépenses du budget¹.

Les dérogations de ce principe concernent :

- « *Les procédures particulières au sein du budget général de l'Etat, régissant les fonds de concours ou le rétablissement de crédits ;*
- *Et les comptes spéciaux du Trésor* ».²

Ce principe dégage plusieurs avantages, il permet une meilleure transparence et une meilleure gestion budgétaire, comme il limite le gaspillage de fonds...etc.

2.1.2. Les principes d'une nouvelle comptabilité publique de l'Etat

Lors de la préparation et la présentation des états financiers, la qualité d'une information fiable et transparente est devenue une nécessité pour orienter les dirigeants et les gestionnaires vers des meilleures décisions. Cette information financière se fonde sur des principes comptables. Les règles et pratiques doivent être appliquées par les organismes publics d'un exercice à un autre d'une façon permanente pour l'élaboration de leurs états financiers.

De nouveaux principes sont adoptés en Algérie afin de mieux ajuster la comptabilité publique aux exigences de la transparence et d'une exploitation rationnelle des ressources, qui répondent aux résultats souhaités et aux programmes soulignés.

Ces normes sont inspirées des normes comptables internationales (IPSAS-IFRS) du système comptable financier (SCF) et des principes comptables français qui sont inspirées eux mêmes du code de commerce français¹.

¹ BISSAAD.A, « *Comptabilité publique : budgets, agents et comptes* », Op-cit, p 44.

² Alinéa (2), Article (38), Loi n° 18-15, « *J.O N°53* », Op-cit, p 13.

La liste de principes qu'on va présenter n'est pas exhaustive et l'absence d'un principe ne signifie pas qu'il est négligeable ou considéré comme non applicables,²

En effet, Les principes du nouveau système comptable Algérien sont issus de la modernisation inspirée par le cadre conceptuel international³.

- **Principe de continuité d'exploitation**

D'après les IPSAS, les états financiers sont élaborés en supposant que l'entité est en mesure de maintenir ses activités et son exploitation. Autrement dit, l'entité n'est pas en situation de cessation d'activité ou d'exploitation dans un avenir proche. En effet, ce principe désigne que l'Etat continuera d'exercer ses activités et de respecter ses engagements dans un avenir prévisible⁴.

- **Principe de séparation et d'indépendance des exercices**

Ce principe repose sur le fait que chaque opération comptable telle que les produits et les charges doit être associée à l'exercice correspondant, ce qui garantit l'indépendance du résultat de chaque exercice de celui qui le précède et de celui qui le suit. Selon la comptabilité générale, les produits et les charges doivent être enregistrés au titre de l'exercice auquel ils se rapportent indépendamment de leur date d'encaissement ou décaissement⁵.

- **Principe de l'image fidèle**

Le principe de l'image peut se présenter comme suit: ⁶

La fidélité préconise que les comptes publics donnent une image complète sur les finances de l'État. C'est une nécessité politique et démocratique puisqu'elle inspire de la confiance aux banquiers, aux investisseurs, aux actionnaires ou aux citoyens.

Le principe de l'image fidèle est cité par les dispositions des articles 65, 82 et 88 de la LOLF:

L'article 65, alinéa 4 dispose : « *Les comptes de l'Etat doivent être réguliers, sincères et refléter de manière fidèle son patrimoine et sa situation financière* »

¹ BELACEL.B, « *Réforme de la comptabilité de l'état en Algérie* », Thèse de doctorat en droit, université Paris 1 Panthéon Sorbonne, présentée et soutenue publiquement le 7 novembre 2018, p 305.

² C.N.C, « *Avant-projet de recueil de normes comptables de l'Etat* », p 09.

³ BELACEL.B, « *Réforme de la comptabilité de l'état en Algérie* », Op- cit, p 306.

⁴ BELACEL.B, « *Réforme de la comptabilité de l'état en Algérie* », idem, p 311.

⁵ BELACEL.B, « *Réforme de la comptabilité de l'état en Algérie* », ibid, pp 312-313.

⁶ BELACEL.B, « *Réforme de la comptabilité de l'état en Algérie* », Op-cit, p 310.

L'article 82 dispose: « *Les conditions de maturation, d'inscription des programmes et les modalités de gestion et de délégation des crédits ainsi que les aspects liés à la nomenclature comptable et aux techniques d'enregistrement permettant la tenue des comptes d'une manière sincère, fidèle et transparente, sont fixées par voie réglementaire* ».

L'article 88 dispose« *Le projet de loi portant règlement budgétaire est accompagné, en outre, de rapports de la Cour des comptes :*

1. *Un rapport relatif aux résultats d'exécution de la loi de finances.....*
2. *Un rapport relatif à la certification des comptes de l'Etat au regard des principes de régularité, de sincérité et de fidélité.*

Cette certification est appuyée par un rapport qui retrace les vérifications effectuées à cette fin ».

En conséquence, selon l'expression de Philippe SAUNIER dans son ouvrage Politique de la comptabilité publique, générer des états financiers qui reflètent les comptes de l'Etat d'une manière fidèle est devenu une nécessité non seulement politique mais aussi démocratique.

2.2. Les objectifs de la comptabilité publique

Parmi les objectifs de la comptabilité publique, on trouve:¹

- Une Protection des fonds publics de toutes formes de manipulation ou de malversation pour obtenir une saine gestion des finances publiques ;
- La comptabilité publique fournit les informations nécessaires sur la situation financière ayant pour objet la planification et la prise de décision ;
- La comptabilité publique vise à assurer un contrôle exclusif de toutes les recettes et dépenses réelles effectuées, et elle les compare avec les recettes et les dépenses prévisionnelles ou estimées pour dégager les écarts afin de les corriger et les justifier.

2.3. Les nouveaux objectifs de la comptabilité publique

A partir du nouveau système comptable, l'objectif principal visé est l'amélioration de la performance à travers la bonne gouvernance:²

¹ لوي وديان، وزهير الحدرب، «المحاسبة الحكومية»، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، عمان، 2010، ص 14.

² « *Projet de loi relative aux règles de la comptabilité publique et de la gestion financière* », Op-cit, janvier 2023, p 04.

- La production et la divulgation d'une information de qualité (une information fiable et pertinente) qui va permettre au gestionnaire-décideur une meilleure gestion des dettes et des créances;
- La comptabilité publique vise à promouvoir une gestion optimale de la trésorerie;
- Une meilleure qualité des prévisions lors de la programmation et l'exécution du budget de l'Etat lorsqu'elle intègre les différents coûts;
- L'introduction de plus de traçabilité et de transparence lors de l'utilisation des fonds publics, par fixation des responsabilités de chaque intervenant dans l'exécution des opérations financières (recettes et dépenses).

3. La notion de la comptabilité de caisse

Une comptabilité de caisse est fondée sur l'enregistrement des recettes et dépenses au moment de leur encaissement ou décaissement sans prendre en considération leur date de constatation ou de leur fait générateur. Elle permet de connaître ou de savoir, à chaque instant, l'état de la trésorerie de l'Etat et de suivre l'autorisation budgétaire accordée par le Parlement.¹

4. La comptabilité en droits et obligations constatés

La comptabilité en droits et obligations constatés permet de rattacher ou d'associer à un exercice toutes les charges et tous les produits qui lui reviennent dès que leur constatation est déclenchée par le fait générateur. En revanche, les opérations qui ont pris naissance dans une année et qui ne sont pas encore encaissées ou payées sont rattachées à l'exercice en tant que créances ou dettes.²

C'est ce que prévoit l'article 30 de la LOLF qui dispose « *La comptabilité générale de l'Etat est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations. Les opérations sont prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement...* »³, Et cela permet de connaître la situation financière du pays.

4.1. La nécessité de la réforme

Le cadre juridique et réglementaire actuel souffre de plusieurs lacunes et insuffisances depuis sa création. Il doit être complété par de nouvelles modalités juridiques et techniques inspirées

¹ BOUMEDIENE.H, « Réforme de la comptabilité publique en Algérie », Revue Algérienne de Finances Publiques, Université Abou-BekrBelkaid - Tlemcen (Algérie), Vol ,11/ N° 01(2021), p 168.

² BOUMEDIENE.H, « Réforme de la comptabilité publique en Algérie », Op-cit, p 168.

³ Article (30) de la loi organique française n° 2001-692 du 1 août 2001 relative aux lois de finances ; version 2005 : <https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000000394028#:~:text=ChronoL%C3%A9gi&text=Dans%20les%20conditions%20et%20sous,et%20qui%20en%20r%C3%A9sulte>.

des standards et les bonnes pratiques internationaux et ce, afin de garantir la transparence dans l'exécution des opérations financières d'une part, et la réforme vise à proposer des solutions pour l'amélioration du système national pour que la comptabilité devient un instrument d'information, d'aide à la décision et d'appréciation de la situation patrimoniale de l'État¹, d'autre part.

Dans le cadre comptable actuel et selon l'optique caisse, les éléments du patrimoine comme les meubles, les immeubles, les créances et les dettes ne sont pas pris en considération par la comptabilité. Ainsi, cette non-comptabilisation rend difficile la lecture de la situation financière de l'Etat.

¹BELACEL.B, « Réforme de la comptabilité de l'état en Algérie », Op.cit, p 04.

Conclusion du premier chapitre

Finalement, l'objectif de la réforme envisagée par l'Algérie est de changer en mieux, en se basant sur les lacunes et insuffisances du système comptable actuel et en les corrigeant afin d'atteindre une gestion saine et transparente des deniers publics. Pour ce faire, l'Algérie est en pleine préparations des Normes Comptables de l'Etat (NCE), inspirées des grands référentiels de normes comptables internationales (normes IPSAS), pour passer d'une comptabilité de caisse (encaissement-décaissement) à une comptabilité en droits et obligations constatés, dites patrimoniales ou d'exercice, pour renforcer la qualité de l'information comptable et financière nécessaire aux prévisions et à la prise de décision.

Chapitre II : Normes IPSAS

Introduction du deuxième chapitre

La tendance mondiale va vers une modernisation du secteur public et l'ensemble de ses moyens d'actions qui nécessitent une modernisation de la comptabilité publique avec tous ses aspects juridiques et techniques. Pour cela, des normes qui s'appuient sur les Normes IFRS, appelées IPSAS, ont été édictées afin de traiter et améliorer la qualité et la comparabilité des informations financières des entités du secteur public au niveau international selon le principe de la comptabilité en droits et obligations constatés.

A cet effet, nous nous intéressons dans ce chapitre à donner un aperçu sur le projet de la réforme de la comptabilité publique et les apports attendus des IPSAS dans la réforme de la comptabilité de l'Etat Algérien.

Pour bien mener notre travail on va structurer ce chapitre comme suit :

- Organisation et contenu des normes IPSAS;
- IPSAS comme modèle à s'inspirer pour la réforme de la comptabilité publique Algérienne.

Section 01: Organisation et contenu des normes IPSAS

Il convient de bien maîtriser les notions de base des normes IPSAS afin de les adopter comme normes à appliquer pour la réforme de la comptabilité publique. Pour cela, on va présenter ci-dessous les normes IPSAS, l'autorité chargée de l'élaboration et la publication de ces normes, la structure et le contenu des normes IPSAS.

1. Définition des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS)

Les normes comptables internationales pour le secteur public, appelées communément IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*) peuvent être définies comme les « *normes d'information financière et de comptabilité applicables aux pouvoirs publics, c'est-à-dire aux entités gouvernementales et locales, mais aussi aux établissements publics et aux organisations publiques internationales* ». L'objet de ces normes est la présentation de la forme et le fond des états financiers à vocation générale, du traitement comptable de différentes transactions et certains éléments d'actif et de passif ainsi que les obligations d'information des entités publiques¹.

Selon la Fédération internationale des comptables (IFAC), « *les IPSAS sont des normes qui traitent de l'information financière selon le principe de la comptabilité de caisse et selon le principe de la comptabilité d'engagement. Les normes IPSAS selon le principe de la **comptabilité d'engagement**² s'appuient sur les normes IFRS, publiées par l'International Accounting Standards Board (IASB), dans les cas où les dispositions de ces normes sont applicables au secteur public. Les normes IPSAS traitent également de sujets d'information financière spécifiques au secteur public qui ne sont pas traités par les IFRS* »³.

A l'heure actuelle, on compte quarante-trois (43) normes IPSAS (voir l'annexe n°01) dont la toute dernière IPSAS 43 « contrats de location » sera mise en application à partir de janvier 2025.

Ainsi, on peut conclure que les normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS) représentent des règles pratiques qui se rapprochent des normes internationales d'information financière (IFRS) établies par des experts et organismes de la profession

¹ DES ROBERT.J-F et COLIBERT. J, « *Les normes IPSAS et le secteur public* », édition Dunod, Paris, 2008, p 31.

² La version des normes IPSAS de 2018 a changé la dénomination de ce concept par « **la comptabilité d'exercice** » pour ne pas confondre avec la comptabilité d'engagement tenu par les ordonnateurs.

³ IFAC, « *Manuel des normes comptables internationales du secteur public* », Publications Department, London, Edition 2015, Volume 01, P 01.

comptables pour servir l'intérêt public, et afin de garantir la transparence et améliorer la qualité et la comparabilité des informations financières.

2. Autorité des normes IPSAS

Parmi les initiatives en matière d'harmonisation internationales des pratiques comptables, on trouve celle de l'IPSASB.

2.1. Présentation du Conseil d'administration des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSASB)

L'IPSASB peut se présenter comme suit :¹

Le prédécesseur de l'IPSASB a commencé en 1986 lorsque l'IFAC a créé le Comité du secteur public (PSC) qui a été avantagé d'un large mandat pour développer la gestion et la responsabilité des finances publiques.

En 1996, avec le lancement du projet de normes, Le PSC a changé son rôle en celui de normalisateur comptable international pour le secteur public. Et en 2004, le PSC a été relancé sous le nom d'IPSASB en élaborant et en publiant des normes IPSAS et d'autres documents tels que le cadre conceptuel des IPSAS, lignes directrices sur les pratiques recommandées (RPG) applicables à la préparation et à la présentation des GPFR, études, articles et rapports de recherche en matière d'information financière pour le secteur public.

L'IPSASB est composée de 18 membres, dont au moins trois doivent être des membres du public qu'ils soient perçus comme représentants d'intérêt public au sens large. Ces membres peuvent être nommés par des Gouvernements, des institutions membres de l'IFAC, des forums d'entreprises, des organismes publics, des organisations internationales ou le grand public. Les critères de sélection sont la qualité et les compétences individuelles des candidats par rapport au poste proposé. En même temps, les membres de l'IPSASB peuvent être accompagnés lors des réunions avec leur consentement par un conseiller technique.

Le principal bailleur de fonds de l'IPSASB est l'IFAC, comme elle reçoit également le soutien financier de ces partenaires financiers, hôtes des réunions et d'engagement de sensibilisation et les contributions volontaires et non restrictives.

¹ IPSASB, www.ipsasb.org, consulté le 19/03/2023, à 18h-27 min.

3. Organisation des normes IPSAS

L'application des normes IPSAS garantit la transparence et l'efficacité dans la gestion des ressources publiques, et dans le but de s'assurer que cela est bien réalisé il est nécessaire d'aborder en premier lieu comment elles sont structurées.

Chaque norme IPSAS définie :

- Ses propres concepts pour une bonne compréhension de son contenu;
- Son champ d'application et ses objectifs;
- Les règles d'évaluation et de comptabilisation.

3.1. Champ d'application et objectifs des normes IPSAS

Dans ce qui suit, on va présenter le champ d'application des normes IPSAS, ensuite on va citer leurs différents objectifs.

3.1.1. Champ d'application des normes IPSAS

Les normes IPSAS sont destinées à s'appliquer sur des transactions ou d'autres événements des états financiers à vocation générale, de toutes les entités du secteur public qui comprennent: les Gouvernements nationaux, régionaux, locaux et les entités publiques associées, comme les agences et les commissions.

Les entreprises publiques, et toutes autres entités du secteur privé, qui utilisent les normes internationales d'information financière (IFRS), publiées par l'IASB (*International Accounting Standards Board*), comme référentiel international d'information financière, sont exceptées du champ d'application des IPSAS¹.

3.1.2. Objectifs des normes IPSAS

L'objectif stratégique des normes IPSAS est d'améliorer la qualité et la transparence du *reporting* financier des entités du secteur public et des prises de décision². Les normes IPSAS revêtent notamment les avantages suivants :

- L'amélioration du contrôle interne et de la transparence de l'actif et du passif;
- Des informations plus complètes et plus cohérentes sur les coûts et les recettes propres à faciliter la gouvernance de l'organisation; et

¹ BOUJELBEN.R, « *Le référentiel comptable international applicable pour le secteur public (les IPSAS) : Quid de son application en Tunisie* », Magazine Readers (opinions), 2018, consulté sur le site : <https://www.leaders.com.tn/article/25043-le-referentiel-comptable-international-applicable-pour-le-secteur-public-les-ipsas-quoi-de-son-application-en-tunisie>, le 20/03/2023 à 8.30 h .

² IFAC, « *Manuel des normes comptables internationales du secteur public* », Op-cit, p 12.

- Une plus grande cohérence et une meilleure comparabilité des états financiers au cours du temps et entre différentes organisations.

4. Contenu des IPSAS

L'IFAC, à travers l'IPSASB, a élaboré quarante-trois (43) IPSAS qui se rapprochent des normes internationales d'informations financières (IFRS). Dans ce processus, l'IFAC s'efforce de garder autant que possible les principes comptables. A l'exception des cas où il y a des problématiques importantes du secteur public qui ne peuvent pas être traitées en faisant références aux IFRS existantes¹.

Dans cette partie, on va présenter les normes IPSAS version 2015, car l'Algérie s'est appuyée sur cette version dans l'élaboration de ses normes.

D'après une étude théorique², les normes IPSAS ont été réparties en quatre (04) groupes selon le principe de la comptabilité d'exercice:

- Les normes de préparation et de présentation des rapports et des états financiers ;
- Les normes pour le traitement des passifs et des actifs corporels et incorporels ;
- Les normes des instruments financiers ;
- Les autres normes IPSAS.

4.1. Normes de préparation et de présentation des rapports et des états financiers

Parmi les normes qui déterminent le mode et les conditions d'établissement des états financiers du Gouvernement conformément à leurs exigences, les états à compléter, et les informations à intégrer dans les états financiers. On y trouve :

4.1.1. L'IPSAS 1: Présentation des états financiers

Publiée pour la première fois en mai 2000, cette présente norme a été formulée dans sa forme définitive en 2009. Elle a pour objectif de prescrire le mode de présentation générale des états financiers afin qu'ils soient comparables aux autres exercices antérieurs et aussi aux états financiers d'autres entités permettant de fournir des informations sur la situation financière, la performance financière et flux de trésorerie de l'entité qui soient utiles à la prise de décision³.

¹ IFAC, «Manuel des normes comptables internationales du secteur public», Op-cit, p 14.

² زهير شلال، « آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة »، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة بومرداس، 2013-2014، ص 59.

³ IFAC, «Manuel des normes comptables internationales du secteur public», Idem, pp 157 _166.

4.1.2. L'IPSAS 2: Tableau des flux de trésorerie

L'objectif ultime de l'IPSAS 2 est de présenter des informations sur toutes les sources d'entrée, de sortie, le solde de la trésorerie à la date de reporting et des équivalents de trésorerie dans un tableau des flux de trésorerie classant ces flux en activités opérationnelles, d'investissement et de financement¹.

4.1.3. L'IPSAS 6: états financiers consolidés et individuels

L'IPSAS 6 s'inspire essentiellement de la norme IAS 27, « États financiers consolidés et individuels ». Conformément aux exigences de la présente norme, lors de l'établissement des états financiers consolidés, il faut fusionner les états financiers des entités contrôlées, des entités contrôlées conjointement et des entreprises associées dans les états financiers individuels de l'entité contrôlante comme s'ils s'agissaient d'une seule entité, avec la nécessité de neutraliser les soldes et les transactions entre les entités et de divulguer séparément les participations minoritaires.

4.1.4. L'IPSAS 10: Informations financières dans les économies hyper inflationnistes

Les dispositions de l'IPSAS 10 s'appliqueront aux états financiers consolidés et individuels d'une entité dont la monnaie fonctionnelle et la monnaie d'une économie hyper inflationniste. Comme elles sont applicables lorsque l'économie cesse d'être hyper inflationniste².

4.1.5. L'IPSAS 14: Événements postérieurs à la date de clôture

Le but crucial de cette norme est d'illustrer les cas où une entité doit ajuster et fournir des informations sur la date d'approbation de ses états financiers et les événements postérieurs à la date de clôture³.

4.1.6. L'IPSAS 18: Information sectorielle

La présente norme s'intéresse à la communication d'informations financières sectorielles. Améliorant la transparence des informations financières et aidant les utilisateurs de ces informations à mieux comprendre les performances de l'entité et à identifier les ressources allouées pour soutenir ses principales activités⁴.

¹IFAC, « Manuel des normes comptables internationales du secteur public », Op-Cit, P 218.

² IFAC, « Manuel des normes comptables internationales du secteur public », Idem, p 403.

³ زهير شلال، « آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة »، مرجع سبق ذكره، ص 72.

⁴ IFAC, « Manuel des normes comptables internationales du secteur public », Ibid, p 583.

4.1.7. L'IPSAS 24: Présentation de l'information budgétaire dans les états financiers

La présente norme impose une comparaison des montants inscrits au budget et des montants réels à l'exécution du budget à inclure dans les états financiers. Cette norme exige également la divulgation des écarts entre les montants prévisionnels et réels afin d'obtenir un budget cohérent aux principes de préparation des états financiers¹.

4.2. Normes des passifs et des actifs corporels et incorporels

Ces normes traitent des éléments des passifs et des actifs corporels et incorporels:

4.2.1. L'IPSAS 11: Contrats de constructions

La norme a pour objectif de traiter comptablement les coûts et les produits relatifs aux contrats de construction. Ainsi, cette norme vise à :

- Identifier les accords qui doivent être considérés comme des contrats de construction ;
- Définir les types de contrats de constructions ;
- Fournir les informations sur les charges et les produits du contrat.

4.2.2. L'IPSAS 12: Stocks

Les méthodes de détermination du coût et sa comptabilisation ultérieurement comme une charge, ainsi que toute dépréciation de la valeur nette de la réalisation est indiquée par la norme IPSAS 12. Cette norme est applicable pour la comptabilisation de tous les stocks, à l'exception des travaux conçus par des contrats de construction, des instruments financiers, des actifs biologiques et des courtiers arbitragistes de marchandise².

4.2.3. L'IPSAS 13: Contrats de locations

Cette norme a pour objet d'établir des principes comptables appropriés pour les locataires et les bailleurs, en leur fournissant des informations sur le traitement des contrats de location-financement (actif) et contrat de location simple (charges), sauf les contrats de locations portant sur l'utilisation de minéraux et autres ressources similaires non renouvelables, les accords de licences portant sur des éléments tels que des films cinématographiques, des brevets et des droits d'auteur³.

¹IFAC, «Manuel des normes comptables internationales du secteur public », Op-Cit, p 803.

²IFAC, «Manuel des normes comptables internationales du secteur public », Idem, p 445.

³IFAC, « Manuel des normes comptables internationales du secteur public », Ibid, p 463.

4.2.4. L'IPSAS 16: Immeubles de placement

Selon l'IPSASB « *L'objectif de la présente norme est de prescrire le traitement comptable des immeubles de placement et les dispositions correspondantes en matière d'informations à fournir* »¹.

4.2.5. L'IPSAS 17: Immobilisations corporelles

IPSAS 17 consiste à prescrire le traitement comptable des immobilisations corporelles, c'est à dire la comptabilisation des actifs, la détermination de leur valeur comptable et la comptabilisation des dotations aux amortissements et des pertes de valeur correspondantes².

4.2.6. L'IPSAS 19: Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels

Cette norme met le doigt sur les provisions, les passifs éventuels et les actifs éventuels, en fixant les conditions de la comptabilisation, les méthodes d'évaluation et les informations à fournir. Comme elle exige aussi la communication de certaines informations sur les passifs éventuels et les actifs éventuels dans les notes aux états financiers afin que les utilisateurs comprennent leur nature, leur calendrier et leur montant.

4.2.7. L'IPSAS 21: Dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie

Cette norme spécifie les procédures applicables par une entité pour déterminer si un actif non générateur de trésorerie a perdu de la valeur, et s'assurer que ces pertes sont comptabilisées. La norme précise également les circonstances dans lesquelles les entités doivent procéder à la reprise d'une perte de valeur et précise les informations à fournir³.

4.2.8. L'IPSAS 26: Dépréciation d'actifs générateurs de trésorerie

Le but essentiel de cette norme est d'expliquer les procédures qu'une entité doit appliquer pour déterminer si un actif générateur de trésorerie a déprécié, et s'assurer que toute perte doit être comptabilisée, comme elle indique les cas où les entités reprennent une perte de valeur avec l'obligation de fournir les informations nécessaires⁴.

¹IFAC, « *Manuel des normes comptables internationales du secteur public* », Op-Cit, p 515.

²IFAC, « *Manuel des normes comptables internationales du secteur public* », Idem, p 547.

³IFAC, « *Manuel des normes comptables internationales du secteur public* », Ibid, p 680.

⁴IFAC, « *Manuel des normes comptables internationales du secteur public* », Ibid, p 907.

4.2.9. L'IPSAS 31: Immobilisations incorporelles

La présente norme exige la comptabilisation des immobilisations incorporelles qui ne sont pas spécifiquement traitées par une autre norme. Et permet également de déterminer la valeur comptable de ces immobilisations¹.

4.3. Normes des instruments financiers

Les normes des instruments financiers sont :

4.3.1. L'IPSAS 07: Participations dans des entreprises associées

La présente norme s'applique aux participations dans les entreprises associées. Si la participation dans ces entreprises confère à son détenteur les risques et les avantages inhérents à la détention d'une part d'intérêt sous la forme de parts du capital ou d'un autre instrument des capitaux propres².

4.3.2. L'IPSAS 08: Participations dans des coentreprises

Cette norme s'articule autour la comptabilisation des participations dans des coentreprises et la présentation de l'actif, du passif, des produits et des charges dans les états financiers des coentrepreneurs³.

4.3.3. L'IPSAS 15: Instruments financiers-informations à fournir et présentation-

Les dispositions normatives de cette présente norme traitent de la classification des instruments financiers en tant que passifs et actifs nets /situations nettes, de la classification des intérêts, dividendes, produits et charges connexes, et des circonstances dans lesquelles les actifs et passifs financiers sont indemnisables. L'imposition de fournir des informations sur les facteurs affectant le montant, l'échéance et le degré de certitude des flux de trésorerie futurs d'une entité se rapportant aux instruments financiers. En outre, la présentation d'informations concernant la nature et l'ampleur de l'utilisation d'instruments financiers par une entité, les finalités financières qu'ils servent, les risques qui leur sont associés et les méthodes de gestion mises en œuvre pour contrôler ces risques.

4.3.4. L'IPSAS 28: Instruments financiers-présentation-

Le principe fondamental de l'IPSAS 28 est qu'un instrument financier ou ses composants sont classés lors de leur comptabilisation initiale en tant que passif financier ou en tant qu'actif financier ou instrument de capitaux propre, sur la base du classement contractuel, et non sur la base de sa forme juridique.

L'instrument financier n'est un droit de propriété que lorsque: ¹

¹ IFAC, « *Manuel des normes comptables internationales du secteur public* », Op-Cit, p 1381.

² IFAC, « *Manuel des normes comptables internationales du secteur public* », Idem, p 338.

³ IFAC, « *Manuel des normes comptables internationales du secteur public* », Ibid, p 356.

- Il n'inclut pas une obligation contractuelle de remettre de la trésorerie ou un autre actif à une autre entité ;
- Si l'instrument est ou a été abrogé avec des droits de propriété détenues par l'émetteur.

4.3.5. L'IPSAS 29: Instruments financiers-comptabilisation et évaluation-

Cette norme vise à définir les exigences de comptabilisation des instruments financiers, des passifs financiers et de certains contrats d'achat ou de vente d'éléments non financiers et leurs méthodes d'évaluation, y compris l'évaluation au coût, au coût amorti ou à la juste valeur dans l'état de la situation financière. L'IPSAS 29 permet également d'apprendre comment comptabiliser les gains ou les pertes résultant de l'évaluation des actifs et des passifs financiers, qu'ils soient en excédent ou en déficit.

4.3.6. L'IPSAS 30: Instruments financiers-informations à fournir-

L'IPSAS 30 s'inspire essentiellement de la norme internationale d'information financière (IFRS 7), Instruments financiers: Informations à fournir, et complète les principes de comptabilisation, d'évaluation et de présentation des actifs financiers et des passifs financiers énoncés dans IPSAS 28 et IPSAS 29.

L'objectif de la norme est d'imposer aux entités de fournir dans leurs états financiers des informations permettant aux utilisateurs d'apprécier :²

- Le caractère significatif de l'instrument financier pour la situation financière et la performance financière de l'entité ;
- La nature et l'étendue de l'exposition de l'entité aux risques liés aux instruments financiers au cours de la période en cours et à la date de clôture, et la manière dont l'entité gère ces risques.

4.4. Les autres normes IPSAS selon le principe de la comptabilité d'exercice

A travers ce que nous avons cité, les normes IPSAS inclus dans cette catégorie ne figurent pas dans les trois catégories ci-dessus :

- **L'IPSAS 3:** Méthodes comptables, changements d'estimation comptables et erreurs ;

¹ خالد جمال الجعارات، « معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام »، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2018، مأخوذ من: كريغ مروة، « واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية في ظل تطبيق المعايير الدولية للقطاع العام (دراسة حالة بوزارة المالية) »، مذكرة ماستر، علوم مالية ومحاسبية تخصص محاسبة ومالية، المدرسة العليا للتجارة، 2020-2021، ص 52.

² IFAC, «Manuel des normes comptables internationales du secteur public», Op-Cit, p 1331.

- L'IPSAS 4: Effets des variations des cours des monnaies étrangères ;
- L'IPSAS 5: Coûts d'emprunt ;
- L'IPSAS 9: Produits des opérations avec contrepartie directe ;
- L'IPSAS 20: Information relative aux parties liées ;
- L'IPSAS 22: Présentation d'informations financières sur le secteur des administrations publiques ;
- L'IPSAS 23: Produits des opérations sans contrepartie directe (impôts et transferts) ;
- L'IPSAS 25: Avantages du personnel ;
- L'IPSAS 27: Agriculture.

En résumé, les éléments précédemment cités nous ont permis de dégager une vision claire sur les IPSAS élaborées par l'IPSASB et qu'elles abordent un large éventail de sujets, notamment la présentation des états financiers, la comptabilisation des actifs, des passifs, des produits et des charges, ce qui peut améliorer la transparence et la comparabilité des informations financières à l'échelle internationale.

Section 02: les normes IPSAS comme modèle à s'inspirer pour la réforme de la comptabilité publique Algérienne.

Les insuffisances de la comptabilité de caisse (traditionnelle), les besoins financiers et la volonté citoyenne et populaire ont poussés l'Etat d'aller vers des réformes budgétaires et comptables fondamentales pour renforcer la transparence et la gouvernance de l'ensemble du secteur public.

1. Projet de la réforme comptable en Algérie

A la lumière de ce qui a été apporté par le mouvement international de réforme du secteur public, l'Algérie ne fait pas exception et il s'avère incontournable de surmonter le simple fait budgétaire et d'entreprendre des réformes à la fois budgétaires, comptables et de gestion¹.

1.1. Fondements de la réforme comptable

Dans cet ordre d'idée, des entretiens faits en décembre 2021 entre le FMI et les autorités algériennes sur l'évolution de la situation préexistante et des politiques économiques. Des principales réformes ont été recommandées parmi elles le projet de comptabilité publique en droits et obligations constatés considéré comme un axe majeur du plan stratégique de

¹ CHEURFA.N, « la réforme de la comptabilité publique algérienne : épiphénomène technique ou métamorphose paradigmatique ? », Les Cahiers du Cread, Vol.38, n° 03,2022, p 431.

modernisation des finances publiques¹. Ainsi que souligné par l'article (65) de la LOLF. Il est maintenant impératif pour l'Etat de tenir une comptabilité tridimensionnel : budgétaire, en droits et obligations constatés et d'analyse des coûts².

1.1.1. Comptabilité budgétaire (de caisse)

La comptabilité budgétaire enregistre les événements au moment où ils impactent la trésorerie c'est-à-dire elle ne porte que les recettes et les dépenses publiques d'un exercice comptable.

1.1.2. La comptabilité en droits et obligations constatés (générale)

La comptabilité en droits et obligations constatés est la convention comptable qui prévoit la comptabilisation des opérations et d'autres événements au moment où ils se produisent (et non pas lors de l'entrée ou de sortie de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie). En conséquence, les opérations et les événements sont enregistrés dans les livres comptables et comptabilisés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rapportent. Les éléments comptabilisés selon la comptabilité d'engagement sont les actifs, les passifs, l'actif net/situation nette, les produits et les charges.

Le Gouvernement Algérien à inscrit dans son programme le passage d'une comptabilité de caisse vers une comptabilité en droits et obligations constatés permettant de fournir des états financiers inspirés des normes internationales du secteur public qui dispose une vision du patrimoine, de la situation financière et du résultat à la date de clôture de l'exercice et enrichie de l'action publique via: ³

- L'état de la situation financière ;
- L'état de la performance financière ;
- L'état des variations de l'actif net/situation nette ;
- Le Tableaux des flux de trésorerie ;
- Les Notes.

1.1.3. La comptabilité d'analyse des coûts

« la comptabilité analytique permet de mesurer les coûts des services rendus et des services fournis ainsi que l'analyse des coûts des différentes actions engagées dans le cadre des

¹ RAPPORT DU FMI, « consultations de 2021 au titre de l'article IV », N° 21/253, Washington: Fonds monétaire international, 2021, PP 01_02.

² Article (65) de la LOLF n° 18-15, « JORADP n °53 », Op-cit, p 15.

³ MINISTERE DES FINANCES, « Projet de loi relative aux règles de la comptabilité publique et de gestion financière », janvier 2023, Op-cit, p 2.

programmes .Elle permet également le contrôle de rendement des services et constitue un outil d'analyse et d'aide à la décision »¹.

1.2. Exigences de réussite du passage à une comptabilité d'exercice

Parmi les conditions de réussite du passage d'une comptabilité traditionnelle à une comptabilité en droits constatés fondée sur les normes IPSAS, on peut citer :²

- La volonté politique de la transparence des comptes, qui est un enjeu démocratique fort ;
- Avoir un cadre référentiel permanent pour le développement des réglementations Comptables particulières ;
- La mise en place d'un système d'information compatible avec le nouveau Système Comptable du secteur public ;
- Veiller à adapter les normes internationales aux spécificités nationales et vice versa ;
- Le développement des procédures de gestion pour l'audit interne ;
- Un calendrier réaliste de mise en œuvre de la nouvelle comptabilité.

En corollaire, il est préconisé vivement les compagnes formation-coaching comportant les actions suivantes: ³

- La formation des comptables publics au nouveau référentiel comptable ;
- l'accompagnement des entités publiques lors de la première adoption du nouveau référentiel comptable pour le secteur public ;

2.Apports attendus des normes IPSAS dans la réforme de la comptabilité de l'Etat

La modernisation comptable est porteuse d'une culture de performance qui permet aux finances publiques d'atteindre leurs objectifs. Elle est basée sur la logique de résultats et non pas de moyens et en se référant aux normes IPSAS.

¹ MINISTERE DES FINANCES, «*Projet de loi relative aux règles de la comptabilité publique et de gestion financière* », Idem, p 3.

² BENYAKOUB.L, « *L'apport d'une nouvelle comptabilité d'exercice dans le développement des collectivités locales : cas des communes* », mémoire de master en Finances publiques, IEDF, année 2018-2019, p 76.

³ FAHAS.M, et al, « *La normalisation de la comptabilité de l'État en Algérie -un système inspiré des normes comptables internationales du secteur public -IPSAS-* », Revue Algérienne d'Economie et gestion, Vol. 16, N°: 01, 2022, p 392.

2.1. États financiers selon les normes IPSAS

Les états financiers à usage général dans le secteur public sont une représentation structurée de la situation financière et des opérations réalisées par une entité, ils doivent :¹

- fournir des informations utiles sur les sources, la répartition et l'utilisation des ressources financières .Notamment, sur la situation financière, l'évaluation de la performance et de la capacité de l'entité à financer ses activités et à s'acquitter de ses responsabilités et ses engagements.
- Prédire le niveau de ressources nécessaires à la continuité d'exploitation, les ressources que celle-ci pourrait générer, ainsi que les risques et incertitudes associés.
- Indiquer si les ressources sont acquises et utilisées conformément au budget légalement adopté, et aux dispositions légales et contractuelles.

2.2. Transparence, pertinence et exhaustivité

Les normes IPSAS présentent plusieurs avantages tels que l'amélioration de la transparence et la crédibilité des comptes publics, la cohérence et la pertinence des comptes permettant de fournir aux investisseurs et autres parties prenantes toutes les informations nécessaires à la prise de décision. En effet, l'exhaustivité des écritures comptables permettra de s'assurer que toutes les charges et produits d'un exercice sont comptabilisés au moment ou ils interviennent, plutôt que de les reporter jusqu'à leur date de décaissement ou encaissement².

3. Difficultés face à la mise en œuvre du projet de réforme de la comptabilité de l'Etat

Le projet de la réforme de la comptabilité publique en Algérie rencontre de multiples troubles qui empêchent sa mise en pratique dans les délais impartis.

Le début des travaux portant la modernisation comptable émerge les premiers obstacles suivants :³

3.1. Recensement du patrimoine de l'Etat

Le principal défi de la mise en œuvre d'une comptabilité en droits constatés est d'identifier, d'évaluer et de calculer la situation financière conformément au code des actifs et des passifs,

¹ BENYAKOUB.L, « *L'apport d'une nouvelle comptabilité d'exercice dans le développement des collectivités locales : cas des communes* », Op-cit, p 71.

² ROBERT.J et COLIBERT.J, « *Les normes IPSAS et le secteur public* », Op-cit, P 20.

³ جايي أمينة هناء، « أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي IPSAS على نظام المحاسبة العمومية في الجزائر »، أطروحة دكتوراه علوم تجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف 1 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2018/2019، ص ص 217-213.

car il est extrêmement difficile de dresser une liste exhaustive de tous les actifs de l'Etat Algérien, notamment en ce qui concerne les actifs immobiliers, les actifs militaires et les infrastructures déclarées par la Direction générale du Domaine National. Elle avait rencontré des difficultés dans le processus d'inventaire des immobilisations, principalement due au manque d'intérêt des parties prenantes.

3.2. Problèmes d'évaluation du patrimoine

La difficulté réside dans la complexité des méthodes liées à l'évaluation de l'immobilisation corporelle et incorporelle. Parmi elles, il y a le coût historique, le coût historique ajusté et la juste valeur. A titre d'exemple, certains actifs ont des coûts inconnus et des conditions de possession inconnues telles que les antiquités romaines appartenant à l'Etat et dont il est difficile de déterminer la valeur.

En vertu du principe comptable du coût historique, les actifs sont enregistrés à leur coût d'acquisition, alors que ce dernier souffre d'une lacune, notamment lorsque la valeur du marché des immobilisations est en total décalage par rapport au coût historique, et donc l'évaluation de la valeur économique est faussée. Pour surmonter ces lacunes, deux méthodes alternatives peuvent être utilisées sur la base des états financiers, les données disponibles et les exigences du principe de l'image fidèle: la valeur historique ajustée et le calcul de la juste valeur.

3.3. Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables qui bloque la participation des ordonnateurs dans les écritures comptables

Conformément au nouveau cadre de la comptabilité publique basé sur les droits et les obligations constatés découlant des opérations précédentes des ordonnateurs, il est nécessaire de revoir les relations entre les ordonnateurs et les comptables publics et d'impliquer les ordonnateurs dans la mise en exécution de la réforme comptable afin de fournir une information utile aux gestionnaires.

3.4. Le déploiement difficile du Système intégré de gestion budgétaire (SIGB)

L'Algérie a décidé de mettre en place un système intégré de gestion budgétaire dans le cadre de modernisation et d'optimisation de la gestion des finances publiques et suivre chaque étape de préparation et exécution budgétaire.¹ Bien que, le déploiement du SIGB qui nécessite une infrastructure technique solide a été confronté à une complexité technique telle que l'accès

¹ KHECHAIMIA.K, « implémentation des normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) en Algérie », Revue Maghrébine de management des organisations, Vol.7, N° 1, Décembre 2022, pp36-37.

limité à internet dans certaines régions, l'insuffisance des ressources informatiques et les lacunes dans la connectivité réseau.

3.5. Résistance au changement

La personnalité résistante rend les individus particulièrement sensibles aux informations pertinentes lors d'un changement de leur environnement.¹Certains fonctionnaires peuvent être réticents à abandonner les méthodes de travail traditionnelles, Ce qui explique leur peur des responsabilités et du travail supplémentaire dû au projet de la réforme comptable.

3.6. Manque du personnel qualifié

Puisque la comptabilité publique actuelle est une comptabilité de caisse et tous les comptables actuels sont habitués à exercer la comptabilité de caisse.

En guise de conclusion pour cette section, La réforme comptable en Algérie est un projet important qui vise à moderniser et harmoniser les pratiques comptables du pays avec les normes internationales. Bien que la mise en exécution de cette réforme puisse prendre du temps et exiger des efforts pour assurer une gestion saine et efficace en Algérie.

¹ANGEL.V .DIRK et D.STEINER. D ,« *Je pense, donc je résiste* »: théorie de justice et personnalité dans l'explication de la résistance au changement », Revue internationale de psychologie sociale, 2013/1 (Tome 26), pp 61_99, consulté sur le site : www.cairn.info , 22/04/2023 à 13.08h.

Conclusion du deuxième chapitre

Dans ce chapitre, on a essayé de présenter les normes comptables internationales du secteur public (IPSAS), considérées comme un référentiel qui aide les entités publiques à harmoniser leurs règles et pratiques comptables.

A l'issue de cette présentation, on a pu constater que le projet de la réforme de la comptabilité publique algérienne est un axe majeur dans la modernisation du secteur public car elle favorise le passage d'une comptabilité de caisse stérile vers une comptabilité en droits constatés riche en informations.

A cet effet, le Gouvernement Algérien s'efforce, avec diligence et avec tous les acteurs intervenant dans cette réforme pour l'exécuter le plutôt possible afin d'en tirer une performance à long terme et de promouvoir la transparence, la responsabilité et la bonne gouvernance financière dans le secteur public.

Cependant, il ne faut pas nier l'existence d'obstacles qui empêchent la bonne progression de ce projet.

Chapitre III : Cas pratique

Introduction du troisième chapitre

Après avoir abordé l'aspect théorique de notre sujet d'étude, nous tenterons dans ce chapitre de projeter ces acquis théoriques sur la réalité de la réforme de la comptabilité publique en Algérie entrepris pour mettre à jour, réviser et améliorer les normes et les pratiques comptables de l'État, aussi pour répondre aux exigences en matière du reporting financier.

De ce fait, il est essentiel dans un premier temps de présenter l'organisme d'accueil à savoir le Ministère des Finances (structure chargée du projet de la réforme comptable DMNC), qui sera l'objet de la première section.

La deuxième section est consacrée à une comparaison des Normes Comptables de l'État avec les IPSAS afin de déterminer si l'Algérie a adapté les normes IPSAS ou elle les a adoptées.

Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil

Pour faciliter la compréhension de l'étude pratique, il est nécessaire de donner un aperçu sur l'organisation du Ministère des Finances ainsi que la Direction de la Modernisation et de la Normalisation Comptables (DMNC) en tant que structure d'accueil et chargée du projet de la réforme comptable.

Dans cette présente section, on va évoquer l'organisation, les missions et les attributions du Ministère des finances ainsi que son domaine d'intervention. Puis, on va focaliser sur la DMNC comme structure d'accueil.

1. Le Ministère des Finances

Le Ministère des finances est un département Ministériel du Gouvernement Algérien. Il joue un rôle clé dans la gestion des finances publiques et dans le développement économique du pays en se donnant les moyens pour assurer une croissance forte et durable¹.

Les domaines dans lesquels le Ministère des Finances intervient et exerce ses attributions sont multiples et variés. La figure 2 ci-après, les reprend tels qu'ils sont définis dans l'article (02) du Décret exécutif n° 95-54 du 15 février 1995, fixant les attributions du Ministère des finances.

1.1. Missions du Ministre des Finances

Conformément au Décret exécutif n° 95-54 du 15 février 1995, le Ministre des Finances intervient pour :²

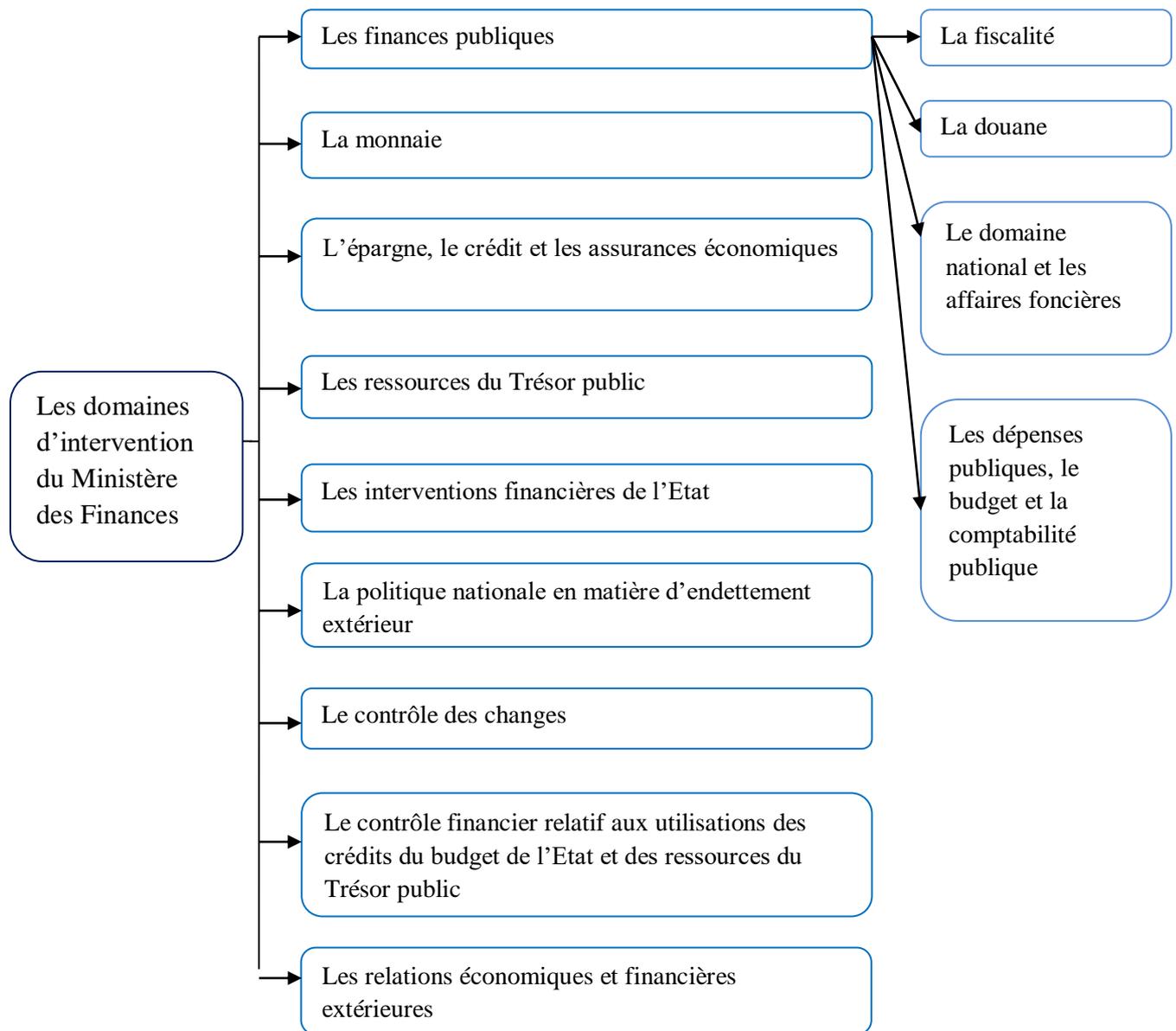
- Initier tout texte relatif à la fiscalité et à l'administration fiscale et de proposer des réformes et modalités de répartition fiscale afin d'assurer à l'État les ressources financières et lutter contre la fraude et l'évasion fiscale ;
- Participer à la protection de l'économie nationale de concert avec les autorités concernées ;
- Assurer le contrôle légal sur l'utilisation du patrimoine public ;
- Mettre en œuvre des méthodes modernes de gestion budgétaire et d'en évaluer le résultat ;

¹ BENAYACHE.A, « *Gestion des risques liés au processus fiscal Cas: Ministère des Finances - Direction Générale des Impôts* », Mémoire de master en sciences financières et comptabilité, Comptabilité et Finances, Ecole Supérieure de Commerce, 2019-2020, p 73.

² Décret exécutif n° 95-54 du 15 février 1995, fixant les attributions du Ministre des Finances, « *J.O n°15* », 19 mars 1995, pp 6_10.

- Insérer la politique monétaire dans la réalisation des objectifs économiques et sociaux ;
- Déterminer la politique de la dette publique et des engagements financiers internes et externes de l'État ;
- Contribuer à l'évolution du marché nationale des assurances et d'accroître ses capacités d'accumulation financière ;
- Evaluer en liaison avec les institutions et autorités concernées les mécanismes d'allocation et d'utilisation des moyens de paiement extérieurs ;
- Prendre toute mesure se rapportant aux engagements du Trésor public ;
- La mise en œuvre de la politique d'orientation et de coopération économique et financière avec l'étranger.

Figure 2: Les Domaines d'intervention du Ministère des Finances

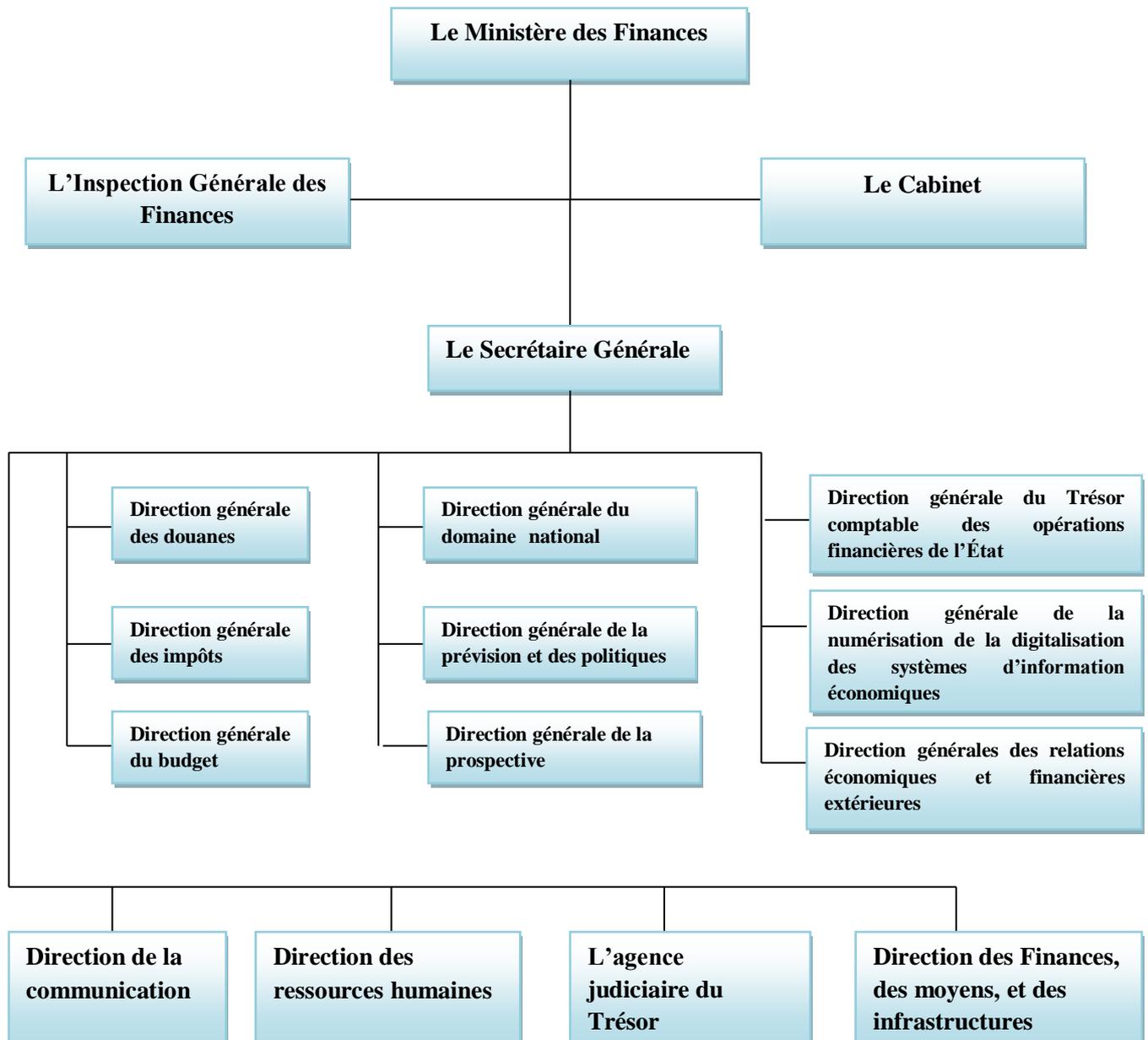


Source: Etablie sur la base de l'article 02 du Décret Exécutif n° 95-54 du 15 février 1995, fixant les attributions du Ministère des Finances, « J.O N°15 », Op-cit, p06.

1.2. Organisation du Ministère des Finances

L’organigramme du Ministère des Finances, tel que représenté dans la figure 3 ci-contre, donne une image claire sur sa structure organisationnelle.

Figure 3: Organigramme du Ministère des Finances



Source : schématisé sur la base du Site officiel du Ministère des Finances : <https://www.mf.gov.dz>, consulté le 18/04/2023 à 12h :11.

Le Ministère des Finances, selon l'article 1^{er} du Décret exécutif n° 21-252 du 06 juin 2021, portant organisation de l'administration centrale du Ministère des Finances, est structuré comme suit :¹

1.2.1. Le secrétaire général

Il est assisté de six (06) directeurs d'études et de quatre (04) chefs d'études. Deux bureaux sont également rattachés à lui, à savoir : le Bureau du courrier et le Bureau ministériel de la sûreté interne.

1.2.2. Le chef de cabinet

Il est assisté de six (06) chargés d'études et de synthèse ; quant aux autres structures, elles sont présentées comme suit :

- La Direction Générale de la Prévision et des Politiques (DGPP) ;
- La Direction Générale du Budget (DGB) ;
- La Direction Générale du Trésor et de la Gestion Comptable des Opérations Financières de l'État (DGTGCOFE) ;
- La Direction Générale des Impôts (DGI) ;
- La Direction Générale de la Numérisation, de la Digitalisation et des Systèmes d'Information Economiques (DGNDISIE) ;
- La Direction Générale des Relations Economiques et Financières Extérieures (DGREFE) ;
- La Direction Générale du Domaine National (DGDN) ;
- La Direction Générale de la Prospective (DGP) ;
- La Direction Générale des Douanes (DGD), régie par un texte particulier ;
- Inspection Générale des Finances (IGF), régie par un texte particulier ;
- La Direction Générale des Finances, des Moyens et des Infrastructures (DGFMI) ;
- La Direction des Ressources Humaines (DRH) ;
- La Direction de l'Agence Judiciaire du Trésor (DAJT) ;
- La Direction de la Communication (DC).

Notre stage pratique s'est déroulé au niveau de la DGTGCOFE au sein de la Division de la Gestion des Opérations Financières du Trésor Public (DGC) à laquelle est rattachée la Direction de la Modernisation et la Normalisation Comptables (DMNC), notre structure d'accueil.

¹ Article (1), Décret exécutif n° 21-252 du 06 juin 2021 portant organisation de l'administration centrale du Ministère des finances, « J.O n° 47 », du 19 juin 2021, p 05.

2. Direction de la Modernisation et de la Normalisation Comptables (DMNC)

Dans cette deuxième sous-section, on va présenter la DMNC, à travers ses missions, ses attributions, et sa structure organisationnelle (organigramme), suivant les dispositions du Décret exécutif n° 21-252 du 6 juin 2021, portant organisation de l'administration centrale du Ministère des Finances.

2.1. Missions et attributions de la DMNC

La DMNC fait partie des structures de la Division de la Gestion Comptable des Opérations du Trésor Public. Elle est chargée du projet de modernisation de la comptabilité publique. Parmi ses missions on trouve également qu'elle est chargée de :¹

- *Définir et mettre en œuvre les normes comptables en assurant leur suivi ;*
- *Proposer et initier toutes les dispositions législatives et réglementaires relatifs à la normalisation comptable ;*
- *Participer aux travaux de normalisation menés par les institutions et organismes compétents en la matière ;*
- *Mener toute étude de modernisation des services du Trésor public ;*
- *Participer à la modernisation de procédures des systèmes budgétaires en assurant leur mise en œuvre et leur suivi.*

2.2. Organisation de la DMNC

La DMNC est composée de trois (03) sous-directions², à savoir :

- La Sous-direction de la modernisation et de la normalisation de la comptabilité de l'État ;
- La Sous-direction de la modernisation et de la normalisation des collectivités administratives, des établissements publics à caractère administratif et les organismes assimilés ;
- La Sous-direction de la normalisation de la comptabilité commerciale.

¹ Décret exécutif n° 21-252, « J.O N° 47 », Op-Cit, p 19.

² Décret exécutif n° 21-252, « J.O N° 47 », *Idem*.

2.2.1. La Sous-direction de la modernisation et de la normalisation de la comptabilité de l'État (DMNCE)

La DMNCE est chargée : ¹

- *d'initier, de suivre, de coordonner et de mettre en œuvre les actions entreprises dans le domaine de la normalisation des systèmes comptables applicables à l'État ;*
- *de participer aux travaux menés par les institutions et organismes en matière de normalisation de la comptabilité de l'État;*
- *de mener toute étude de modernisation des services du Trésor ;*
- *de participer à la modernisation des procédures des systèmes budgétaires et d'en assurer la mise en œuvre et le suivi ;*
- *d'initier, de suivre et de mettre en œuvre les actions entreprises en matière de modernisation de la gestion financière et comptable de l'État.*

Parmi les différents travaux auxquels contribue la DMNCE, on trouve :²

- La mise en place du plan comptable de l'Etat (PCE) ;
- La mise en place des normes comptables de l'Etat (NCE) inspirées des référentiels internationales IPSAS ;
- La préparation et l'élaboration des textes réglementaires : les Décrets exécutifs comme celui fixant les modalités d'application de la comptabilité publique ; et les Arrêtés ministériels comme celui portant des règles d'établissement et de présentation des états financiers...etc.
- La mise en œuvre du Système d'Information Budgétaire et Comptable (SIGB).

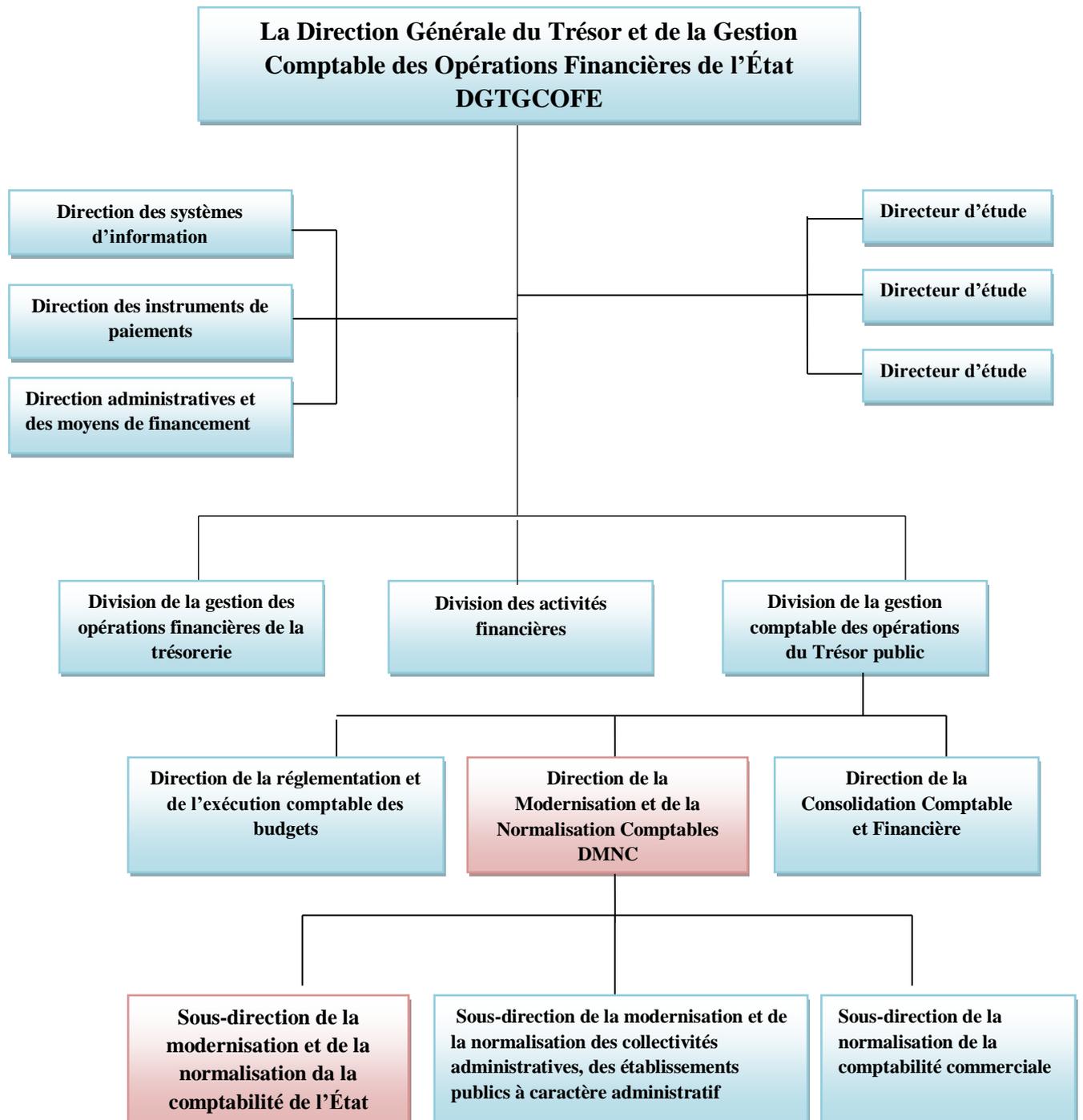
¹ Décret exécutif n° 21-252, « J.O N° 47 », Op-Cit, p 19.

² Document interne de la Sous-direction de la modernisation et de la normalisation de la comptabilité de l'Etat.

2.2.2. La place de la DMNC dans l’organigramme de la DGTGCOFE

La figure ci-après représente l’organigramme de la DGTGCOFE au sein du Ministère des Finances.

Figure 4: Organigramme de la DGTGCOFE



Source: schématisé sur la base du Décret exécutif n° 21-252, portant l’organisation de l’administration centrale du Ministère des Finances, « J.O N° 47 », pp 14_19.

Section 02: présentation et comparaison des Normes Comptables de l'État

Les normes comptables de l'État sont des directives et des principes qui régissent la manière dont les entités gouvernementales et les organismes publics établissent et présentent leurs états financiers. Ces normes sont spécifiquement conçues pour répondre aux besoins de la comptabilité dans le secteur public.

Dans cette section, on va mettre l'accent sur le cadre conceptuel et les normes comptables de l'État Algérien.

1. Le Cadre conceptuel

Le cadre conceptuel en comptabilité et finances publiques est essentiel pour assurer la cohérence, la comparabilité et la compréhension des informations financières produites par les entités. Il sert comme référence pour l'élaboration des normes comptables de l'Etat et des pratiques comptables dans différents pays et juridictions y compris l'Algérie, contribuant ainsi à l'amélioration de la transparence et la qualité de l'information financière.

1.1. Rôle et autorité du cadre conceptuel

A travers ce qui suit, on va présenter le rôle et l'autorité du cadre conceptuel.

1.1.1. Rôle du Cadre Conceptuel

Le cadre conceptuel est un ensemble de concepts interconnectés et de principes théoriques qui fournissent une base conceptuelle pour la préparation et la présentation de l'information financière des entités du secteur public, qui utilisent la comptabilité en droits et obligations constatés.

1.1.2. Autorité du Cadre Conceptuel

*« Le cadre conceptuel ne comporte pas de disposition normative précise relative à l'information financière des entités du secteur public qui adoptent les normes comptables de l'État ».*¹

Comme *« Il peut fournir des indications sur des problématiques d'information financière qui ne sont pas traitées dans les normes »*².

¹ Document interne de la DMNC, « Avant projet des normes comptables de l'Etat », version 2019, p 08.

² Document interne de la DMNC, « Avant projet des normes comptables de l'Etat », Idem.

1.2. Champ d'application du Cadre Conceptuel

Le champ d'application du Cadre Conceptuel englobe les entités qui utilisent les normes IPSAS, telle que les administrations nationales, centrales, régionales et locales et qui utilisent les informations financières fournies dans les états financiers à usage général.

1.3. Contenu du Cadre Conceptuel

Le Cadre Conceptuel prévoit huit (08) chapitres, présentés comme suit :¹

- Chapitre 1: rôle et autorité du Cadre Conceptuel ;
- Chapitre 2: objectifs et utilisateurs de l'information financière à usage général ;
- Chapitre 3: caractéristiques qualitatives ;
- Chapitre 4: entités présentant l'information financière ;
- Chapitre 5: éléments des états financiers ;
- Chapitre 6: critères de comptabilisation dans les états financiers ;
- Chapitre 7: évaluation des actifs et des passifs ;
- Chapitre 8 : présentation des états financiers à usage général.

2. Les Normes Comptables de l'Etat (NCE)

Les normes comptables présent par l'État Algérien sont aux nombre de dix-sept (17) :²

NCE 1 -Présentation des états financiers-

NCE 2 -Tableau de flux de trésorerie-

NCE 3 -Produits des opérations sans contrepartie directe-

NCE 4 -Les charges-

NCE 5 -Composantes de la trésorerie-

NCE 6 -Instruments financiers et dettes financières-

NCE 7 -Participations de l'État et créances rattachées-

NCE 8 -Présentation des informations budgétaires dans les états financiers-

NCE 9 -Immobilisations corporelles-

NCE 10 -Immobilisations incorporelles-

NCE 11 -Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels-

¹ Document interne de la Sous-direction de la modernisation et de la normalisation de la comptabilité de l'État, « *cadre conceptuel des normes comptable de l'Etat* ».

² Document interne de la Direction de la modernisation et de la normalisation de la comptabilité de l'État, «*Avant projet des normes comptables de l'Etat* », version2019, Op-cit.

NCE 12 -Produits des opérations avec contrepartie directe-

NCE 13 -Stocks-

NCE 14 -Contrats de location-

NCE 15 -Dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie-

NCE 16 -Solde net de l'exercice, erreurs fondamentales et changements de méthodes comptables-

NCE 17 -Créances de l'actif courant-.

Dans notre cas pratique, on a opté pour étudier quatre (04) normes comptables de l'État (NCE 1, NCE 3, NCE 4, NCE 8). Ce choix n'est pas fondé sur une base fortuite. D'abord, la NCE 1 traite la présentation des états financiers qui revêtent une grande importance car elle permet de communiquer les informations financières d'une entité publique à ses parties prenantes. De plus, la NCE 3 traite les charges dont leur importance réside dans le fait qu'elles sont essentielles pour assurer le fonctionnement l'État et pour répondre aux besoins de la société. La NCE 4 aborde les produits des opérations sans contrepartie directe qui relève du pouvoir de l'État en tant que régulateur économique et la NCE 8 qui vise à présenter la manière dont les informations budgétaires sont prescrites aux états financiers. Enfin, il faut bien noter que le temps dont on a disposé était insuffisant pour pouvoir traiter l'ensemble des normes simultanément.

Notre recherche est fondée sur une étude comparative entre les NCE et les IPSAS afin de répondre à la problématique de départ, dont les critères de comparaison sont:

- Objectif et champ d'application ;
- Définitions ;
- Comptabilisation et des méthodes d'évaluation (pour la NCE 3 et la NCE 4) ;
- Composantes et contenu des états financiers (pour la NCE 1).

Il convient de souligner que les informations mises en évidence dans les paragraphes en gras dans les IPSAS sont importantes et obligatoires de l'Etat

NB: lors de l'élaboration de l'étude pratique, on a appuyé sur l'avant projet de recueil des normes comptables de l'Etat Algérien version 2019 et sur le manuel des normes comptables internationales du secteur public version 2015.

2.1. La NCE 1: Présentation des états financiers

Pour parvenir à comparer la présente norme avec celle de l'IPSAS 1 (présentation des états financiers), on va exposer: ¹

2.1.1. Objectif et Champ d'Application

Ce volet détermine l'objectif de cette norme ainsi que son champ d'application.

- Objectif

L'objectif de la NCE 1 est de prescrire le mode de présentation des états financiers afin de les comparer par rapport aux exercices antérieurs, ainsi que les comparer avec les états financiers d'autres entités. La présente norme donne des considérations générales sur la présentation, la structure et le contenu de ces états financiers selon le principe de la comptabilité d'exercice

(Comptabilité en droits et obligations constatés).

- Champ d'Application

La présente Norme s'applique aux états financiers à usage général, établis et présentés selon la méthode de la comptabilité d'exercice conformément aux Normes comptables de l'État. Elle s'applique également à l'État et les entités du secteur public, à l'exception des entreprises publiques qui utilisent la comptabilité commerciale. Comme il est exclu du champ d'application, l'information financière intermédiaire résumée.

Ainsi, les états financiers à usage général sont destinés aux contribuables, élus, créanciers, fournisseurs et médias afin de satisfaire leurs besoins d'informations.

2.1.2. Les Définitions

La NCE 1 a adopté les définitions suivantes telles qu'elles sont stipulées par l'IPSAS 1:

- Comptabilité d'engagement ;
- Les actifs ;
- Apports des contributeurs ;
- Distributions aux contributeurs ;
- Entité économique ;
- Les charges ;
- Entreprise publique ;
- Impraticable ;

¹ Document interne de la DMNC, « Avant projet recueil des normes comptables de l'État », Op-cit, Version 2019, pp 2_4.

- Passifs ;
- Actif net/ situation nette ;
- Notes ;
- Les produits ;
- Avantage économique futur ou potentiel de service ; et
- Importance relative.

2.1.3. Composantes des états financiers

Les états financiers des entités publiques autres que les entreprises publiques comprennent : ¹

- Un état de la situation financière (état de l'actif et du passif), équivalant du bilan des entreprises ;
- Un état de la performance financière (état des charges et des produits), équivalant du tableau de compte de résultat des entreprises ;
- Un état des variations de l'actif net/ situation nette équivalant du tableau des variations des capitaux propres des entreprises ;
- Un tableau des flux de trésorerie ;
- Un état financier complémentaire distinct faire l'objet d'une comparaison des montants budgétés et des montants réels lorsque l'entité rend public son budget approuvé ;
- Des notes présentant les méthodes comptables et les informations nécessaires à la compréhension des comptes publiés, et contenant un résumé des principales méthodes comptables ; et
- Une information comparative relative à la période précédente.

2.1.4. Structure et contenu

Pour une identification claire des états financiers ainsi de leurs composantes, il est nécessaire de savoir que la NCE 1 s'applique uniquement aux états financiers. Et, afin d'assurer la bonne compréhension des informations présentées, les renseignements suivants doivent être réunis :²

- La dénomination de l'État présentatrice des états financiers ;
- La période couverte par les états financiers (la date de clôture) ; où ces derniers doivent être présentés au minimum une fois par an. Toutefois, Dans des circonstances exceptionnelles, il est autorisé d'aller moins ou au-delà d'une année bien qu'il convient d'indiquer la raison de l'option pour une période plus longue ou plus courte, et que les chiffres de certains états ne sont pas totalement comparables ;

¹ Document interne de la DMNC, « Avant projet recueil des normes comptables de l'État », pp 5_6.

² Document interne de la DMNC, « Avant projet recueil des normes comptables de l'État », Idem, p 11.

- La monnaie de présentation ; et
- Le niveau d'arrondi des montants retenu lors de la présentation dans les états financiers ; Cela est acceptable où il n'y a pas omission d'informations significatives.

Les états financiers doivent être misent aux dispositions des utilisateurs à compter de six mois (6) suivant la date de clôture afin qu'ils gardent leurs utilité.

A. état de la situation financière

Pour arriver à distinguer les éléments courants des éléments non courants, l'état de la situation financière est présenté selon un ordre de liquidité décroissant qui présente les actifs et les passifs séparément dans l'état (voir Annexe 2)¹.

Il y a lieu d'indiquer que les montants à recouvrer ou à régler de chaque ligne d'élément d'actif et de passif au plus tard dans les douze mois à compter de la date de clôture et au-delà de douze mois après la date de clôture².

a. Actifs et passifs courants

L'actif et le passif courant sont deux éléments reflètent la situation financière d'une entité :³

- Actif courant

La Norme Comptable de l'Etat NCE 1 considère un actif comme courant lorsqu'il satisfait à l'un des critères suivants :

- Il est destiné à être réalisé, vendu ou consommé dans le cadre du cycle normal de l'exploitation de l'entité ;
- Il est détenu principalement aux fins d'être négocié ;
- Il est destiné à être réalisé dans les douze mois suivant la date de clôture ;
- Il s'agit de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie (tels que définis dans IPSAS 2), sauf s'il ne peut être échangé ou utilisé pour régler un passif pendant au moins douze mois à compter de la date de clôture.

Les actifs courants à titre d'exemple sont : les impôts à recevoir, les redevances, les amendes et autres droits dus...etc.

Tous les autres actifs doivent être classés comme non courants.

¹ Avant projet recueil des normes comptables de l'État, Op-cit, p.12.

² Avant projet recueil des normes comptables de l'État, Idem, pp.12_13.

³ Avant projet recueil des normes comptables de l'État, Ibid, pp.13_14.

- Passifs courants

Le passif courant se définit, par opposition à un passif non courant s'il répond à l'un de ces critères suivants :

- l'État s'attend à régler le passif au cours de son cycle d'exploitation normal ;
- Il est détenu principalement aux fins d'être négocié ;
- Il est à régler dans un délai de douze mois suivant la date de clôture ; ou
- l'inexistence d'un droit inconditionnel de différer le règlement du passif pour au moins douze mois à compter de la date de clôture.

À titre d'exception, certains passifs sont classés en tant que passifs courants même s'ils doivent être réglés dans les douze mois après la date de clôture tels que : les transferts dus par l'État, certaines dettes liées aux personnels et autres coûts opérationnels.

- Informations à présenter dans l'état de la situation financière

Au minimum elle impose la présentation des montants des éléments suivants: ¹

immobilisations corporelles; immobilisations incorporelles ; immeubles de placement; actifs financiers; stocks; créances recouvrables issues d'opérations sans contrepartie directe (impôts et transferts); créances issues d'opérations avec contrepartie directe; trésorerie et équivalents de trésorerie; taxes et transferts dus; dettes issues d'opérations avec contrepartie directe; provisions; passifs financiers; participations ne donnant pas le contrôle présentées au sein de l'actif net/situation nette; et l'actif net/situation nette attribuable aux détenteurs de l'entité contrôlante.

Comme elle favorise des postes rubriques, et sous-totaux supplémentaires peuvent être modifiés pour garantir la pertinence de la présentation de l'état de la situation financière.

¹ DMNC, « Avant projet recueil des normes comptables de l'État », Op-cit, pp.14_15.

- Informations à présenter soit dans l'état de la situation financière soit dans les notes

Toute une subdivision complémentaire des postes présentés et classés d'une façon adaptée à l'activité doit figurer soit dans l'état de la situation financière soit dans les notes¹.

B. Etat de la performance financière

La NCE 1 stipule que l'état de la performance financière, appelé également tableau de résultat, sert à déterminer le résultat à travers l'intégration de toutes les charges et les produits de la période, sauf si une norme prescrit un traitement différent. Comme il y a des situations où certains éléments peuvent être exclus du résultat de la période.

- Informations à présenter dans l'état de la performance financière

Les postes suivants et leurs montants correspondant doivent être apparus dans l'état de la performance financière :

- produit des activités ordinaires ;
- charges financières ;
- la quote-part dans le résultat des entreprises associées et des coentreprises comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence ;
- les profits ou pertes avant impôts comptabilisés lors de la cession des actifs ou l'extinction de passifs attribuables à des activités abandonnées ; et
- le solde.

- Informations à présenter soit dans l'état de la performance financière soit dans les notes

Les éléments des produits et des charges sont présentés séparément selon leur nature, leur fonction, en choisissant la méthode qui fournit des informations fiables et plus pertinentes ; le choix entre ces deux méthodes dépend de facteurs à la fois historiques et réglementaires.

La séparation est également exigée lorsqu'on constate des dépréciations des stocks, des immobilisations corporelles, ainsi que la reprise de telles dépréciations ; des restructurations des activités de l'État et la reprise de provisions comptabilisées pour faire face aux coûts de restructuration ; des sorties d'immobilisations corporelles ; des privatisations ou autres sorties

¹ DMNC, « Avant projet recueil des normes comptables de l'État », Op-cit, pp 14_15.

de placements; des activités abandonnées ; des règlements de litiges ; et d'autres reprises de provisions.

- classification des charges par nature et par fonction

Pour l'état de la performance financière, deux présentations sont possibles:

- **méthode de présentation des charges par nature**

Cette présentation consiste à regrouper les charges et les produits selon leur nature et à ne pas les réaffecter aux différentes fonctions.

L'exemple suivant illustre l'état de la performance financière par nature :

Exemple :

Produit des activités ordinaires		X
Coût des avantages du personnel	X	
Dotations aux amortissements et dépréciation	X	
Autres charges	X	
Total des charges		(X)
Excédent		X

- **Méthode de charges par fonction**

Dans cette méthode, Les charges et les produits d'une entité font l'objet d'une ventilation par fonction ou l'objectif pour lequel elles ont été consenties. Comme il est illustré dans l'exemple ci-après :

Exemple

Produit des activités ordinaires	X
Charges:	
Charges liées aux soins de santé	(X)
Excédent	(X)
Total des charges	(X)

Excédent	X
----------	---

C. État des variations de l'actif net/situation nette

La présente Norme décrit la présentation d'un état des variations de l'actif net/situation nette qui englobe l'ensemble des produits et des charges, y compris ceux qui sont comptabilisés directement dans l'actif net/situation nette.

Cette norme impose aussi une présentation des montants des transactions avec les détenteurs de parts, le solde des excédents ou les déficits cumulés au début de la période et à la date de clôture et les variations survenant pendant la période.

Une augmentation ou une diminution de l'actif net entre deux dates de clôture génère des variations de l'actif net/situation nette qui seront présentés séparément.

D. Tableau des flux de trésorerie

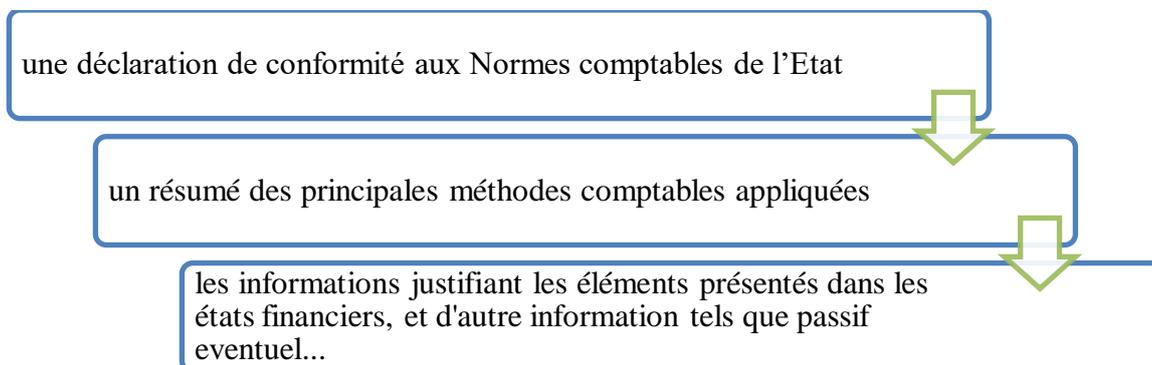
Le tableau de flux de trésorerie donne aux utilisateurs des états financiers des appréciations de la capacité de l'État à générer de la trésorerie et des équivalents de la trésorerie. Ainsi, il permet de déterminer le besoin de l'État en matière de trésorerie. Pour plus de détail y'a toute une norme qui traite le tableau de flux de trésorerie (NCE 2).

E. Notes

Les notes fournissent des informations sur la base d'établissement des états financiers et les méthodes comptables utilisées lors de la présentation de l'état de situation financière, l'état de la performance financière, l'état de variation de l'actif net / situation nette, tableau de flux de trésorerie.

Les notes sont généralement disposées selon l'ordre de la figure ci-après :

Figure 5: Classification des informations dans les notes



Source : schématisée sur la base d'un document interne de la DMNC, « *Avant-projet recueil des normes comptable de l'Etat* », Op-cit, p 20.

Néanmoins, l'ordre peut être modifié dans certaines circonstances.

2.1.5. Informations à fournir sur les méthodes comptables

La communication d'informations sur les bases d'évaluations des méthodes comptables utilisées (par exemple coût historique, coût actuel, valeur nette de réalisation, juste valeur, valeur recouvrable ou valeur du service recouvrable), pour la préparation des états financiers et dans quelle mesure ces méthodes ont été appliquées, les dispositions transitoires des NCE sont utiles pour les utilisateurs afin qu'ils puissent prendre la bonne décision.

Les préparateurs des états financiers décident, s'ils doivent ou non indiquer les méthodes comptables significatives dans les notes, à l'exclusion de ceux qui impliquent des estimations.

D'autres informations sont fournies aux utilisateurs en matière de gestion de capital, le montant des dividendes ou des distributions assimilées... etc.

2.1.6. Comparaison de la NCE 1 avec IPSAS 1

Pour entrer dans le vif du sujet on voulait savoir le degré de correspondance de la NCE 1 et l'IPSAS 1.

On trouve que les deux normes visent à fournir des informations fiables et pertinentes prescrits dans les états financiers ; dont l'objet est de s'assurer la transparence et la comparabilité des comptes publics et aider les utilisateurs à prendre les bonnes décisions de gestion.

En effet, comme stipule la norme « NCE 1 » s'applique à la méthode de la comptabilité d'exercice, alors que la norme « IPSAS 1 » est valable pour les deux méthodes comptables à la fois (comptabilité d'exercice et de caisse).

Les deux normes s'appliquent également aux états financiers à usage général de toutes les entités du secteur public à l'exception des entreprises publiques.

Les définitions abordées par la NCE 1 sont les mêmes dans la norme IPSAS 1.

Le tableau ci-dessous représente une comparaison entre la norme NCE1 et la norme IPSAS 1.

Tableau 1: Comparaison entre la NCE 1 et l'IPSAS 1

NCE Algérienne	IPSAS 1
Objectif	
Identique	Identique
Champ d'application	
S'applique à la comptabilité d'exercice uniquement.	S'applique à la fois à la comptabilité d'exercice et à la comptabilité de caisse.
Définitions	
Identique	Identique
Comptabilisation et évaluation	
1. Etat de la situation financière	
<p>Structure :</p> <p>Comparaison avec le modèle proposé par la norme IPSAS 1, la NCE 1 a ajouté au bilan des colonnes supplémentaires : notes, amortissement, provisions.</p>	
<p>Contenu : (voir Annexe 02)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Actif courants: la norme algérienne a reclassé l'actif courant en trésorerie et hors trésorerie. - Actif non courants: la NCE 1 a appliqué les directives de l'IPSAS 1 sauf qu'elle a introduit des changements d'appellation. - Passifs courants: le passif courant est classé en dettes de trésorerie et dettes hors trésorerie. - Le passif non courant du bilan s'approche du modèle proposé par les IPSAS (un plus de détail 	<p>Contenu : (voir Annexe 03)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Actif non courants: a été classé en actifs financiers et actifs non financiers.

est avec un changement d'appellation).	
2. Etat de la performance financière	
<p>En matière de produits, les préparateurs des états financiers algériens ont classé les mêmes produits présentés dans le cadre de l'IPSAS 1 en deux rubriques supplémentaires à savoir: Produits des opérations sans contrepartie directe et produits résultant des opérations avec contrepartie directe.</p> <p>De plus, la NCE1 a gardé le sens de la notion de charges introduite dans l'IPSAS avec des changements de dénominations et de structure.</p> <p>Parmi les deux modèles de l'état de la performance financière présentés dans le cadre de IPSAS 1 « état par nature et par fonction », 'le modèle algérien' a pris que celui «état de la performance financière par nature ».</p>	
3. Etat de variation de l'actif net / situation nette	
<p>Les deux normes s'accordent dans le même sens, sauf que l'IPSAS 1 qui présente son état de variation de l'actif net/situation nette consolidé et intègre (écart de conversion et intérêt minoritaire). L'état de variation de l'actif net/situation nette dans la norme « NCE 1 » ne présente pas l'état consolidé.</p>	
4. Tableau de flux de trésorerie	
<p>Un tableau de flux de trésorerie présente les entrées et les sorties de disponibilités intervenues pendant l'exercice selon leurs origines ; des flux émanant des activités de fonctionnement, des activités d'investissement et des activités de financement. (la présentation du tableau de flux de trésorerie fait l'objet de la norme NCE 2 et de l'IPSAS 2).</p>	
5. Notes	
<p>Dans la NCE1, les notes mentionnent des informations qui ont une importance significative sur les résultats des entités.</p>	

L'IPSAS 1 prévoit 155 paragraphes, dont la NCE 1 a repris Les paragraphes en gras n° (2 -7-21-28-30-31-32-33-35-38-42-45-48-53-53A-55-56-61-63-66-70-71-76-80-88-89-93-95-99-102-103-104-106-109-115-117-118-119-127-128-132-137-140-148A-148D-149) tels qu'ils

sont dans la norme « IPSAS 1 ». Sauf le paragraphe n° 98 même s'il est écrit en gras, il n'a pas été repris par la norme « NCE 1 », car il traite le capital constitué de parts (regroupement d'entités) et ce n'est pas le cas dans les entités Algériennes.

A partir de ce qu'on a présentés précédemment, on peut déduire que la NCE 1 s'inspire essentiellement de l'IPSAS 1.

2.2. La NCE 3: Produits des opérations sans contrepartie directe

En raison du poids que détiennent les produits provenant des opérations sans contrepartie directe dans l'économie nationale ; l'État Algérien accorde une grande importance à celles-ci car la majorité de ses dépenses engagées sont couvertes par cette catégorie de recettes. C'est pourquoi, on a appuyés sur les éléments ci-après.

2.2.1. Objectif et Champ d'Application

Dans cet *item*, on a déterminé l'objectif et le champ d'application de la NCE 3.

- Objectif

La présente norme vise à traiter la manière dont les produits générés sans contrepartie directe sont comptabilisés et évalués.

- Champ d'application

La NCE 3 s'applique à toutes les entités du secteur public qui préparent et présentent des états financiers selon la méthode de la comptabilité d'exercice. Elle s'occupe des produits générés par des opérations sans contrepartie directe. Les entreprises publiques sont exclues du champ d'application.

2.2.2. Définitions

La NCE 3 a repris les mêmes définitions présentées dans l'IPSAS 23.

- contrôle d'un actif ;
- charges payées par le biais du système d'imposition ;
- conditions imposées aux actifs transférés ;
- restrictions affectant les actifs transférés ;
- stipulations imposées aux actifs transférés ;
- Amendes et Pénalités ;
- Dépenses fiscales;
- Evènement imposable ;

- Impôts ;
- Transferts.

2.2.3. Evaluation et comptabilisation

Dans le contexte de comptabilisation des produits sans contrepartie directe, il est important de souligner certains éléments, en particuliers :

- Comptabilisation de l'actif

Pour toute entrée de ressources générée d'une opération sans contrepartie directe autre que des services en nature doit être comptabilisée à l'actif lorsqu'elle satisfait les critères suivants :

- Lorsqu'il est probable que les avantages économiques futurs ou le potentiel de service associé à l'actif iront à l'entité ; et
- Lorsqu'il est possible de déterminer la juste valeur de cet actif de façon fiable.

A la date d'acquisition d'un actif généré par une opération sans contrepartie directe, il doit être évalué à sa juste valeur.

- Opérations sans contrepartie directe

Dans la présente norme, il s'agit d'opérations sans contrepartie directe les ressources reçus ou à recevoir par une entité qui ne fournit directement en retour qu'une contrepartie nulle ou symbolique, à titre d'exemple ; le paiement de l'impôt par les contribuables.

- Une obligation actuelle

Une obligation actuelle est un devoir ou une nécessité immédiate d'accomplir une certaine action, cette obligation est générée par une opération sans contrepartie directe qui répond à la définition d'un passif et elle est imposée par des stipulations dans des lois, règlements ou par des accords irrévocables.

- Comptabilisation des produits des opérations sans contrepartie directe

Dans l'actif on comptabilise comme produit une entrée de ressource issue d'une opération sans contrepartie directe. Bien qu'une obligation concerne la même entrée est comptabilisée en tant que passif dans la mesure où cette obligation actuelle n'est pas satisfaite.

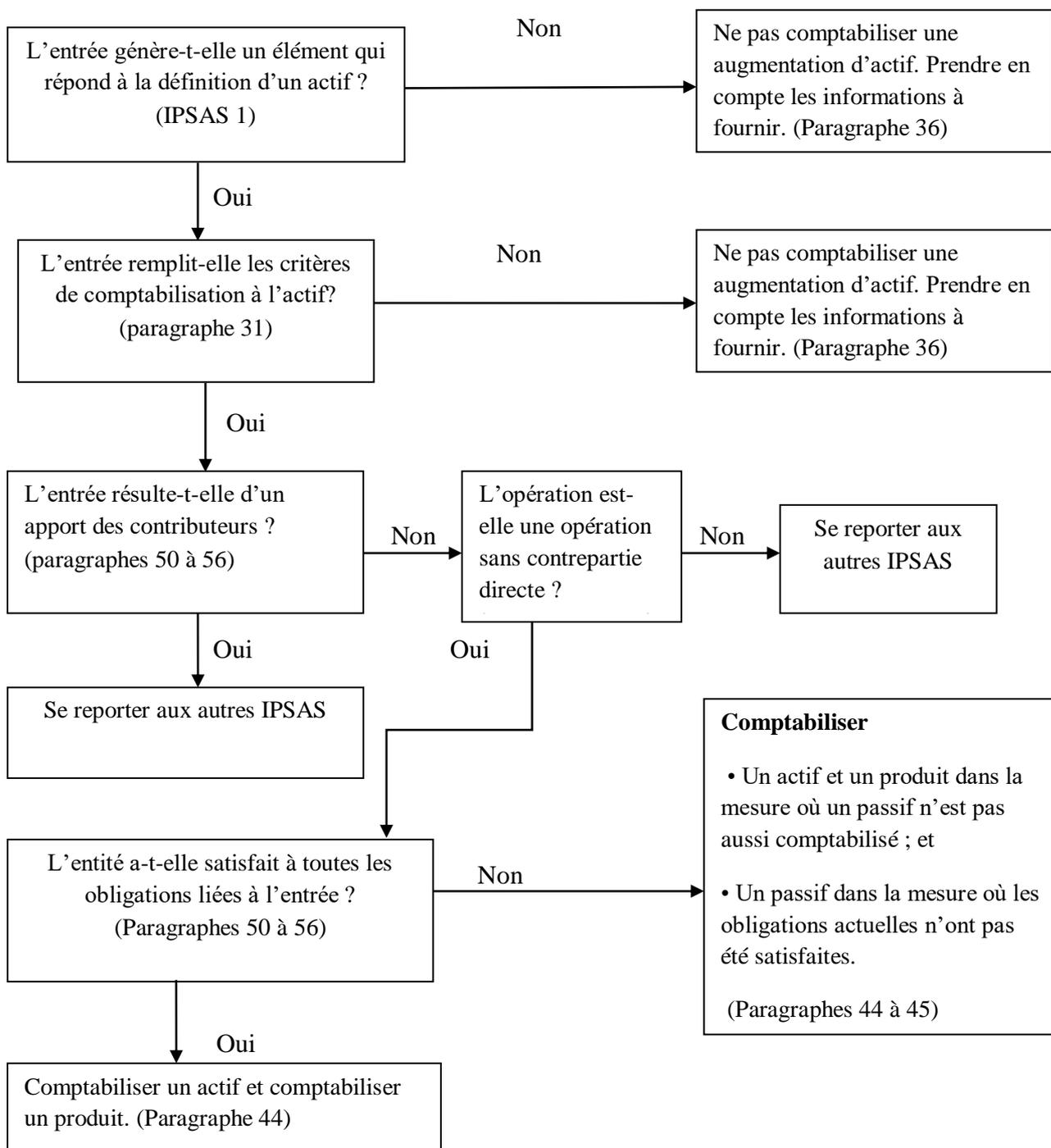
Lors de l'évaluation ; Lorsqu'un actif se compose d'une opération avec contrepartie directe et une opération sans contrepartie directe, la composante avec contrepartie directe se comptabilise selon les principes et les dispositions d'autres NCE. La composante sans contrepartie directe est comptabilisée conformément aux principes et dispositions de la

présente norme sachant qu'une opération est traitée comme une opération sans contrepartie directe lorsqu'on ne peut pas distinguer entre les composantes avec contrepartie directe et les composantes sans contrepartie directe.

Pour résumer, afin d'arriver à comprendre la méthode d'évaluation et de comptabilisation des produits des opérations sans contrepartie directe, il va falloir vérifier si l'entrée de ressources répond-t-elle à la définition et les critères de comptabilisation d'un actif où on peut constater les NCE qui y font l'objet. Une fois la première condition est satisfaite, on répond a la question : « est ce que cette entrée résulte-t-elle d'un apport des contributeurs ? » et « est ce qu'elle est considérée comme une opération sans contrepartie ? ». La réponse obtenue permettre de dégager trois alternatives de comptabilisations possibles.

La figure ci-dessous, illustre le processus analytique à mener par une entité lorsqu'il existe une entrée de ressources pour déterminer si un produit est généré.

Figure 6: Illustration de l'analyse de l'entrée initiale de ressources



Source : IFAC, « Manuel des normes comptables internationales du secteur public », Publications Department, London, Edition 2015, Volume 01, P .756.

2.2.4. Comparaison de la NCE 3 avec l'IPSAS 23

Après avoir évoqué les notions précédemment citées, on a pu dégager ces

Observations :

- Les deux normes partagent le même objectif ;
- La présente norme a repris intégralement le champ d'application définis dans l'IPSAS 23.
- Tels qu'il est présenté dans l'IPSAS 23, la NCE 3 adapte les définitions suivantes : les conditions imposées aux actifs transférés, le contrôle d'un actif, les charges payées par le biais du système d'information, les restrictions affectant les actifs transférés, les stipulations imposées aux actifs transférés, les dépenses fiscales, l'évènement imposable, les impôts, les transferts et les amendes avec une préconisation de changer le terme amendes par « amendes et pénalités ».

Tableau 2: Comparaison entre la NCE 3 et l'IPSAS 23

NCE 3 Algérienne	IPSAS 23
Objectif	
Identique	Identique
Champ d'application	
Identique	Identique
Définitions par catégories de charges	
Identique avec une préconisation de changer le terme amendes par « amendes et pénalités ».	Identique
Comptabilisation et évaluation	
En termes de comptabilisation et d'évaluation des produits des opérations sans contrepartie directe, les deux normes adoptent le même processus lors de l'entrée d'un actif jusqu'à son comptabilisation dans l'actif en tant que produit (Voir figure 6.)	

L'IPSAS 23 comprend 125 paragraphes, parmi eux dix-sept sont écrits en gras (§2 ,§3 ,§7 ,§31 ,§42 ,§44 ,§45 ,§48 ,§50 ,§57 ,§59 ,§71 ,§73 ,§76 ,§98 ,§106 ,§107).la NCE 3 a repris intégralement ces paragraphes.

Au final, la NCE 3 est identique à l'IPSAS 23.

2.3. La NCE4: Charges

L'importance des charges de l'État réside dans le fait qu'elles sont nécessaires pour assurer le fonctionnement efficace et le développement de l'ensemble de la communauté.

En effet, on a consacré ce volet pour définir l'objectif et le champ d'application des charges, les principaux concepts définis, ainsi que l'évaluation et la comptabilisation de ses différentes catégories selon la norme comptable de l'État NCE 4.

2.3.1. Objectif et champ d'application

Afin d'arriver à identifier les règles de comptabilisation et d'évaluation ; il convient en premier lieu d'indiquer son objectif ainsi que son champ d'application.

- Objectif

Cette norme vise à définir et présenter les charges de l'État, ainsi qu'elle montre les règles de comptabilisation et d'évaluation de ces charges.

- Champ d'application

La norme comptable de l'État -NCE 4- s'applique aux charges de l'État correspondent à une diminution de l'actif ou augmentation du passif, soit cette charge résulte de la consommation des ressources lors de la production d'un bien ou d'un service, ou à une obligation de versement à un tiers, ou peut être définitive ou sans contrepartie directe... Elles comprennent notamment :

- les charges de fonctionnement (charges directes et indirectes de fonctionnement) ;
- les charges d'intervention (liées aux spécificités tenant à l'action de l'État); et
- Les charges financières.

2.3.2. Principaux concepts présentés par la NCE 4

La norme a identifié comme spécificités comptables de l'Etat :

- Les charges de fonctionnement indirectes dans la catégorie des charges de fonctionnement ;
- Les charges d'intervention ;
- Le périmètre de charge financière de l'État; et
- La norme identifie ainsi l'absence de catégorie des charges exceptionnelles.

Ainsi que, cette norme énonce les règles de comptabilisation et d'évaluation et le critère de leur rattachement à l'exercice.

2.3.3. Catégorie de charges

Les catégories de charges présentées ci-après résultent d'un regroupement des charges relèvent de la même nature et du même objectif :

- Charge de fonctionnement

Ces charges résultent de l'activité opérationnelle de l'Etat, comprennent les charges directes et les charges indirectes de fonctionnement.

- **Les charges de fonctionnement directes**

Ces charges comprennent les consommations de marchandises et d'approvisionnements, les charges de personnel ainsi que leurs rémunérations, les charges de sécurité social, les décisions d'apurement, les amortissements et les dépréciations d'actif.

- **Les charges de fonctionnement indirectes**

Ces charges relèvent de spécificités de l'État, elles comprennent les versements effectués par le biais de l'État dans le financement de charges de fonctionnement d'autres entités chargées de l'exécution des politiques publiques; sont principalement les subventions pour charges de services publics. En revanche, ces versements sont pour contrepartie la réalisation des missions confiées par l'État.

- **Les charges d'intervention**

Les charges d'intervention correspondent aussi à une spécificité de l'État, elles sont définies comme étant des versements interviennent par la mission de régulateur économique et social de l'État; dans des opérations sous forme de distributions d'aides et de soutiens, au profit des plusieurs catégories bénéficiaires (les ménages, les entreprises, les collectivités locales, et aux autres organismes ou entités) identifiés par la réglementation en vigueur.

- Les charges financières

Les charges financières résultent des dettes financières, des instruments financiers à terme, de la trésorerie et des immobilisations financières, bien qu'il existe des charges exclus de la catégorie des charges financières à titre d'exemple les frais des services bancaires.

Les charges financières comprennent :

- les charges d'intérêts des dettes financières, des éléments constitutifs de la trésorerie, des instruments financiers à terme et des dettes diverses liées aux opérations de financement et de trésorerie ;
- les pertes de change liées aux dettes financières et aux instruments financiers à terme libellés en monnaie étrangère ;

NB : Il convient d'indiquer l'absence des charges extraordinaires pour l'État en raison que la spécificité des activités de l'État ne permet pas de différencier les opérations qui relèveraient d'une activité ordinaire de celles qui relèveraient d'une activité extraordinaire.

2.3.4. Comptabilisation et méthodes d'évaluations

La norme énonce des règles de comptabilisation et d'évaluation des charges selon le critère de rattachement pour chaque catégorie de charge à savoir (charges de fonctionnement directes et indirectes, charge d'intervention et les charges financières).

- Critère de rattachement des charges à l'exercice (règle générale)

La NCE 4 relative aux « Charges » définit le critère de rattachement à l'exercice pour les charges qui est le **service fait**, sous réserve qu'elles puissent être évaluées de manière fiable ; en outre ; ce critère est décliné par nature de charges.

- Critère de rattachement des charges à l'exercice: cas particulier des charges d'intervention

S'agissant des charges d'intervention, qui sont une catégorie de charges spécifiques à l'État, le service fait correspond à la réalisation de l'ensemble des conditions nécessaires à la constitution du droit du bénéficiaire. Bien que, la constatation de leur réalisation se fait indépendamment du fait que le bénéficiaire mobilisera ou non par la suite ce droit.

En effet, Ce droit ne peut être constitué que dans un cadre législatif ou réglementaire ou par un acte formalisé ; ce qui fait, qu'une simple déclaration ne peut donc suffire à constituer un droit.

- **Application par catégories de charges**
 - **Charges de fonctionnement direct**

En raison de la diversité des natures de charges entrant dans cette catégorie, le service fait est réalisé de différentes manières,

Le tableau ci-après résume le service fait pour chaque élément de la catégorie des charges de fonctionnement direct

Tableau 3: Représentation du service fait pour les charges de fonctionnement direct.

Charges de fonctionnement direct	Le service fait
Pour les biens	la livraison des fournitures ou des biens non Immobilisés commandés.
pour les prestations de services	la réalisation de ces prestations de services.
pour les rémunérations du personnel	correspond au service fourni par l'agent.
pour les contrats à long terme	s'apprécie en fonction du degré d'avancement de l'exécution des contrats à la date de clôture
Pour les charges résultant de l'existence d'un risque lié à l'activité ordinaire de l'État	le critère de rattachement à l'exercice est le fait faisant naître le risque.

Source : schématisé sur la base de « *avant-projet du Recueil des normes comptables de l'Etat* », Ministère des Finances, version 2019, p 54.

- **Charges de fonctionnement indirect**

Le service fait relative à cette catégorie de charge correspond à la réalisation par l'entité de la politique publique confiée par l'État. Pour l'État La reconnaissance de cette réalisation est formalisée par un acte attributif.

- **Charges d'intervention**

En matière de transfert, le service fait résulte de la réalisation ou le maintien de l'ensemble des conditions nécessaires à la constitution du droit du bénéficiaire, dont la reconnaissance par l'État est formalisée par un acte attributif antérieur, postérieur ou concomitant à cette réalisation ou à ce maintien pour la période se rattachant à l'exercice clos.

Pour les charges liées à la mise en jeu de la garantie de l'État, le critère de rattachement de ces charges à l'exercice est la réalisation de l'ensemble des conditions nécessaires à l'appel de la garantie de l'État ou qui pourraient y conduire.

- **Charges financières**

Le critère de rattachement des charges financières « constituant des intérêts » à l'exercice est l'acquisition par le tiers « *prorata temporis* » de ces intérêts ;

Le critère de rattachement des charges financières constituant des décotes est rattaché à l'exercice la quote-part de la décote calculée selon la méthode actuarielle ;

Pour conclure, il y a lieu à fournir dans l'annexe: La nature, le montant et les modalités de répartition dans le temps des charges comptabilisées en comptes de régularisation sont présentés en annexe.

Il convient d'indiquer que la présente norme n'a pas d'équivalent dans les IPSAS. Bien qu'elle intègre des principes et concepts pour traiter les charges dans les entités publiques en Algérie s'inspirant de la norme « NCE 2 » française et elle-même s'inspire des normes IPSAS à savoir: les couts d'emprunts, les avantages du personnel, les provisions- passifs éventuels et actifs éventuels, les immobilisations corporelles, effets des variations des cours des monnaies étrangères...etc.

En récapitulant, vu que la norme n'existe pas tel quelle dans les normes IPSAS, on ne peut pas statuer sur le degré d'adoption de cette norme « NCE 4 » des normes IPSAS.

2.4. La NCE 8: Présentation des informations budgétaires dans les états financiers

Les utilisateurs des états financiers pourront identifier et évaluer les écarts entre les montants initiaux et définitifs du budget, ainsi que leur équivalent réel et ce, grâce aux dispositions de la présente norme qui fournit des informations budgétaires dans les états financiers.

2.4.1. Objectif et Champ d'application

La norme, en tant qu'outil essentiel de réglementation et de normalisation, vise à établir des objectifs clairs et à définir le champ d'application.

- Objectif

La présente norme a pour but d'imposer aux entités qui décident de rendre public(s) leur(s) budget(s) approuvé(s) d'inclure dans leurs états financiers la comparaison entre les montants budgétaires et les montants réels et fournir des explications au cas où l'entité constate des écarts entre ces derniers.

- Champ d'application

La NCE 8 s'applique à toutes les entités du secteur public qui utilisent la méthode de la comptabilité en droits constatés et qui présentent leurs états financiers lorsque les budgets approuvés sont rendus publics.

La présente norme ne s'impose pas aux entreprises publiques.

2.4.2. Définitions

La NCE 8 a adopté les mêmes définitions que celles présentées dans l'IPSAS 24:

- Convention comptable ;
- Budget annuel ;
- Autorisation budgétaire ;
- Budget approuvé ;
- Base budgétaire ;
- Base comparable ;
- Budget définitif ;
- Budget pluriannuel ; et
- budget initial.

2.4.3. Présentation et le contenu des informations

On peut traduire les principes et les directives de la présente norme à travers:

- **la Présentation d'une comparaison des montants inscrits au budget et des montants réels**

Conformément à la présente norme, la comparaison des montants budgétaires et des montants réels par une entité peut être tenue ou peut décider de rendre publics son budget approuvé, doit apparaître :

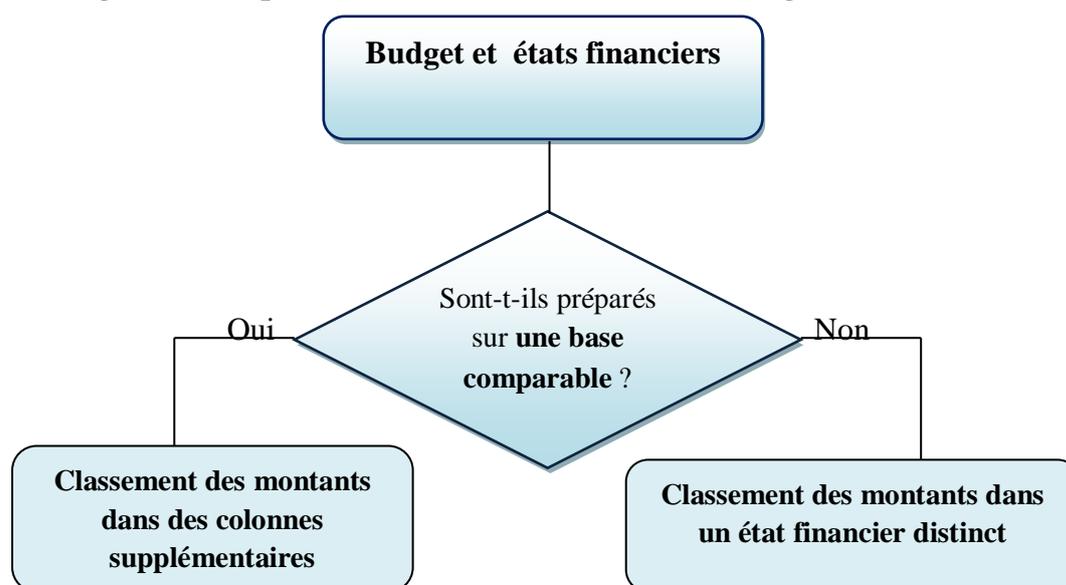
- soit en tant qu'état financier supplémentaire distinct ;
- soit en tant que colonnes budgétaires supplémentaires dans les états financiers présentés pour la même période.
- Cette comparaison doit présenter séparément ce qui suit :
 - Les montants budgétaires initiaux et définitifs ;
 - Les montants réels sur une base comparable ; et
 - les explications des écarts significatifs des montants inscrits au budget et des montants Résultant de l'exécution du budget, à moins qu'une explication similaire ne soit disponible dans d'autres documents publics qui sont publiés simultanément avec les états financiers et qu'il y ait une référence à ces documents dans les notes.

- Présentation et informations à fournir

Lorsque le budget et les états financiers sont établis sur une base comparable, des colonnes supplémentaires peuvent être ajoutées aux principaux états financiers détermineront les montants du budget initial, du budget définitif et les écarts entre les montants inscrits au budget et les montants réels. Sinon, un état financier distinct doit être présenté et préparé sur une base budgétaire « *l'état de la comparaison des montants inscrits au budget et des montants réels* ».

On peut synthétiser cette présentation dans la figure ci-après :

Figure 7: Comparaison des montants inscrits au budget et des montants réels.



Source : Schématisé à partir de « *avant-projet de recueil Algérien des normes comptables de l'Etat* », Op-cit, 2019.

- **Niveau d'agrégation**

Il est nécessaire d'agréger les informations financières incluses dans les budgets approuvés pour obtenir une vue de leur présentation dans les états financiers. L'agrégation permet de réduire le niveau de détail et cela peut faciliter la surveillance de l'organe législatif ou autre autorité de tutelle.

- **Variations entre le budget initial et le budget définitif**

En cohérence avec les dispositions de la présente norme, une entité du secteur public doit fournir des explications pour déterminer s'il y a des variations qui sont générées par suite des réaffectations à l'intérieur des paramètres du budget initial ou comme conséquence d'autres facteurs dans les notes ou dans un rapport publié aux états financiers et qui doit inclure un renvoi au rapport dans les notes annexes aux états financiers.

Selon la manière dont le budget est adopté, les Etats et autres entités disposant de budgets pluriannuels ont la liberté d'adopter diverses méthodes pour déterminer leur budget initial et leur budget final.

Une entité doit indiquée dans les notes annexes aux états financiers, la période couverte par le budget approuvé, les entités incluses dans ce budget, la base comparable et les périmètres budgétaires.

Tableau 4: Comparaison entre la NCE 8 et l'IPSAS 24

NCE 8 Algérienne	IPSAS 24
Objectif	
Identique	Identique
Champ d'application	
Identique	Identique
Définitions	
Identique	Identique

Comptabilisation et évaluation

Les deux normes traitent la présentation de la comparaison des montants budgétaires et les montants réels, les informations à fournir, le niveau d'agrégation et variation entre le budget initial et le budget définitif de la même façon.

Les paragraphes n° (2-7-14-29-31-39-43-45-47-52) mises en gras dans l'IPSAS 24 sont adoptés par la NCE 8.

A cet égard, la NCE 8 est identique à celle de l'IPSAS 24.

À partir des résultats de l'étude pratique, on a pu constater que les Normes comptables de l'État Algériennes sont inspirées essentiellement du référentiel comptable internationale du secteur public IPSAS.

Conclusion du troisième chapitre

En conclusion de nos travaux suivis au niveau de la Direction de la Modernisation et la Normalisation Comptable (DMNC) et à partir des résultats de l'étude pratique, on a pu constater que les normes comptables de l'Etat Algérien sont inspirées essentiellement des normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) à l'exception de la norme « NCE 4 : Charges » qu'est inspirée de la norme française NCE 2.

La comparaison entre les NCE et les IPSAS a permis de constater la volonté de l'Algérie, à travers le Ministère des Finances de s'engager activement dans la réforme comptable en convergeant avec les normes IPSAS et de se conformer aux meilleures pratiques internationales en matière de comptabilité publique. Cela favorise la transparence et la fiabilité de l'information financière qui aide dans la prise des décisions économiques.

Conclusion générale

Cette recherche a permis de mettre en évidence que la mise en place du nouveau cadre comptable de l'Etat a pour but de créer une gouvernance des finances publiques basée sur la transparence et la fiabilité des informations publiées par l'Etat. Pour atteindre cet objectif, l'adoption des nouveaux principes comptables des IPSAS est essentielle pour diffuser des informations financières fiables, claires et accessibles pour l'ensemble des acteurs qui en ont besoin, notamment les citoyens et leurs représentants.

Il est important de noter que la réforme pourrait mettre l'accent sur l'amélioration des mécanismes de contrôle interne pour prévenir la fraude, l'abus de pouvoir et le gaspillage des ressources publiques. Cela pourrait inclure la mise en place de processus de vérification rigoureux et de systèmes de suivi efficaces comme il encourage l'utilisation de technologies de l'information modernes pour automatiser les processus comptables, améliorer l'efficacité opérationnelle et réduire les risques d'erreurs.

Les objectifs spécifiques d'un projet de réforme de la comptabilité publique algérienne peuvent varier en fonction des besoins et des priorités du pays, ainsi que des problèmes identifiés dans le système comptable existant.

Cependant notre recherche est fondée autour de la problématique, suivante :

« L'Algérie a-t-elle adopté les normes IPSAS telles quelles sont ou les a-t-elle adaptés en fonction de sa situation et de son contexte ? ».

A la lumière de la problématique posée dans cette étude, on s'est basé sur trois (03) questions secondaires :

- Pourquoi la réforme du système comptable et financier public et quel est son intérêt ?
- Existe-t-il des obstacles et des défis qui empêchent la comptabilité publique d'évoluer vers les normes comptables internationales dans le secteur public en Algérie ?
- Les normes comptables de l'Etat répondent-elles aux dispositions des IPSAS ?

Examen des hypothèses

Concernant les hypothèses que nous avons émises au début de notre travail, nous avons pu constater à travers le cas pratique au sein de la DMNC ce qui suit :

Hypothèse 01 : la réforme est nécessaire pour renforcer la transparence et mettre fin à l'incohérence en matière comptable et financière au niveau des entités publiques.

Hypothèse confirmée: la promulgation de la LOLF 18-15 et la mise en place de la réforme comptable visent à améliorer efficacement la gestion budgétaire et comptable publique.

Hypothèse 02 : il existe des obstacles à la transition vers les IPSAS dans le secteur public en Algérie.

Hypothèse confirmée : Parmi les obstacles nous trouvons le recensement et les problèmes d'évaluation du patrimoine de l'Etat, la résistance au changement, le manque du personnel qualifié et l'habitude des comptables publiques à la comptabilité de caisse ...etc.

Hypothèse 03 : Les normes comptables de l'Etat Algérien ne répondent pas entièrement aux dispositions des IPSAS.

Hypothèse infirmée: bien que les NCE Algériennes répondent aux dispositions des IPSAS. Elles répondent également aux NCE Françaises.

À partir de ce qui précède, il est clair que l'État Algérien a adopté certaines IPSAS sans aucun changement, tandis qu'il s'est tourné vers l'adaptation de certaines normes pour correspondre exactement au contexte Algérien comme cela a été fait en France en apportant des modifications aux normes comptables internationales, y compris le changement de dénomination, les mécanismes et les procédures de mise en œuvre.

De là, on peut conclure sur une observation importante, à savoir que l'IPSASB n'impose pas aux pays d'adopter ses normes telles quelles sont, mais permet de les adapter en fonction du contexte de chaque pays, à condition de respecter le contenu de la norme.

Suggestions proposées

A la fin de ce travail, on a pu formuler des suggestions, présentée comme suit :

- Offrir des formations régulières aux professionnels de la comptabilité publique pour les maintenir informés des dernières pratiques et normes comptables. Cela permettra d'assurer une meilleure gestion des finances publiques et une utilisation plus efficace des ressources.
- Réaliser des évaluations périodiques et indépendantes du système comptable public pour identifier les lacunes et les opportunités d'amélioration.

Les limites de recherche

Notre travail de recherche présente certaines limites qui doivent être prise en compte :

- Le temps insuffisant pour traiter les dix sept (17) NCE à la fois, c'est pour cela qu'on a pris quatre(04) NCE d'entre elles.
- Une des limites qui ont empêché le bon déroulement de notre stage pratique, la restriction d'accès des stagiaires au lieu du stage en dehors de la journée de démanche (journée de réception).
- Le recueil comptable publique Algérien est un avant projet qui est toujours en cours d'ajustements et d'améliorations, et n'a pas encore été adopté définitivement.

Les perspectives de recherche

Afin de développer ce domaine de recherche, nous suggérons aux étudiants d'aborder les thèmes suivants :

- **La gestion des finances publiques en temps de crise:** étudier comment les gouvernements peuvent gérer efficacement les finances publiques en période de crise (inflation, crise pétrolière et sanitaire...), en examinant les politiques de relance économique, les mesures d'austérité et les stratégies de gestion des risques financiers.
- **L'impact de la technologie sur la gestion comptable et financière publique :** analyser comment l'Etat peut utiliser les technologies de l'information et de la communication pour améliorer la gestion comptable et financière, en examinant les applications de la technologie *blockchain*, de l'intelligence artificielle et des analyses de données dans la gestion comptable et financière.

Bibliographie

Bibliographie

I. Ouvrages

En français

1. BISSAAD.A, « **Comptabilité publique : budgets, agents et comptes** », École nationale des impôts, 1^{ère} Edition, février 2001.
2. BISSAAD.A, « **Droit de la comptabilité publique** », Edition HOUMA, Alger, 2004.
3. CHOUVEL.F, « **Essentiel des finances publiques** », Gualino éditeur lextensoéditions, 15^{ème} édition, Moulineaux, 2014.
4. DAMAREY.S, « **l'essentiel des finances publiques** », Gualino éditeur lextensoéditions, 3^{ème} Edition, 2015.
5. DAMAREY.S, « **Termes de finances publiques** », Glossaire, Gualino éditeur, EJA paris, octobre 2006.
6. DES ROBERT.J-F et COLIBERT. J, « **Les normes IPSAS et le secteur public** », édition Dunod, Paris, 2008.
7. GIRAULT.A, « **Comptabilité publique – comptabilité privée : Définitions, principes, concepts, in La comptabilité publique : continuité et modernité** », Ministère de l'économie et du budget, France, 1995.
8. MAGNET.J, « **Eléments de comptabilité publique** », Paris : 5^{ème} éd, Edition librairie général de droit et de jurisprudence L.G.D.J, paris, 2001.

En arabe

1. لؤي وديان، زهير الحدرب، « **المحاسبة الحكومية** » ، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، عمان- وسط البلد، 1431هـ/2010م.

II. Texte de loi et réglementation

1. Décret exécutif N° 91-311 du 07 septembre 1991 relatif à la nomination et à l'agrément des comptables publics, « **J.O N° 43** », du 18 septembre 1991.
2. Décret exécutif N° 91-312 du 07 septembre 1991 fixant les conditions de mise en jeu de la responsabilité des comptables publics, les procédures d'apurement des débits et les modalités de souscription d'assurance, couvrant la responsabilité civile des comptables publics « **J.O N° 43** », du 18 septembre 1991.
3. Décret exécutif N° 91-313 du 07 septembre 1991 fixant les procédures, les modalités et le contenu de la comptabilité des ordonnateurs et des comptables publics, **J.O N° 43**, du 18 septembre 1991.
4. Décret exécutif N° 91-314 du 07 septembre 1991 relatif à la procédure de réquisition des comptables publics par les ordonnateurs, « **J.O N° 43** », du 18 septembre 1991.

5. Décret exécutif N°93-108, 5 mai 1993 fixant les modalités de création d'organisation et de fonctionnement des régies de recettes et dépenses, « **J.O N°30** », du 9 mai 1993.
6. Décret exécutif N° 95-54 du 15 février 1995, fixant les attributions du ministère des finances « **J.O N°15** ».
7. Décret exécutif N° 97-268 du 21 juillet 1997 fixant les procédures relatives à l'engagement et à l'exécution des dépenses publiques et délimitant les attributions et les responsabilités des ordonnateurs, « **J.O N° 48** », du 23 juillet 1997.
8. Décret exécutif N°20-353 fixant les éléments constitutifs des classifications des recettes de l'Etat du 30 novembre 2020, « **J.O N° 73** », du 6 décembre 2020.
9. Décret exécutif N° 20-345 déterminant les éléments constitutifs des charges budgétaires de l'Etat du 30 novembre 2020, « **J.O N°73** », du 6 décembre 2020.
10. Décret exécutif N° 21-252, du 25 chaoual 1442 correspondant au 6 juin 2021, portant organisation de l'administration centrale du Ministère des Finances, « **J.O N° 47** », du 15 juin 2021.
11. La loi 84-17 du 7 juillet 1984, Direction générale de la comptabilité.
12. La loi 90-21 du 15 aout 1990 relative à la comptabilité publique « **J.O N° 35** », du 15 Aout 1990.
13. La loi organique 18-15 relative aux lois de finances du 2 septembre 2018, « **J.O N°53** », du 2 septembre 2018.
14. Loi organique N° 19-09 du 11 décembre 2019 modifiant et complétant la loi organique n° 18-15 du 2 septembre 2018 relative aux lois de Finances, « **J .O N° 78** », du 18 décembre 2019.
15. La loi organique française n°2001-692 du 1 août 2001 relative aux lois de finances, version 2005.
16. MINISTERE DES FINANCES « **Projet de loi relative aux règles de la comptabilité publique et de gestion financière** », janvier 2023.

III. Autres documents : Rapport, Manuel, guide...

En anglais

1. IFAC, « **Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements** », Publications Department, London, 2022 Edition, volume 03.

En français

1. Document interne de la sous- direction de la modernisation et de la normalisation de la comptabilité de l'Etat.

2. Document interne de la DMNC, « Avant-projet des Normes comptables de l'Etat », version 2019.
3. Document interne de la S/DMNC, « cadre conceptuel des normes comptables de l'Etat ».
4. DGC, « **Manuel des procédures techniques, financières et comptables du Trésor** », Ministère des Finances, 2014.
5. IFAC, « **Manuel des normes comptables internationales du secteur public** », Publications Department, London, Edition 2015, Volume 01.
6. RAPPORT DU FMI, « **Consultations de 2021 au titre de l'article IV** », N° 21/253, Washington: Fonds monétaire international, 2021.

IV. Articles scientifiques

En français

1. ANGEL.V, D.STEINER.D « **Je pense, donc je résiste** » : théorie de justice et personnalité dans l'explication de la résistance au changement », Revue internationale de psychologie sociale, 2013/1 (Tome 26), pp 61-99.
2. BOUJELBEN.R_ « **Le référentiel comptable international applicable pour le secteur public (les IPSAS) : Quid de son application en Tunisie** », Magazine Readers (opinions), 2018.
3. BOUMEDIENE.H, « **Réforme de la comptabilité publique en Algérie** », Revue Algérienne de Finances Publiques, Vol11/ N° 01, 2021.
4. BOUMEDIENE.H, « **Réforme de la comptabilité publique en Algérie : Reform of public Accounting in Algeria** » ; Université Abou-Bekr Belkaid - Tlemcen (Algérie), Revue Algérienne de Finances Publiques, Date de publication : 31/12/2021, Vol ,11/ N° 01(2021), p 165_ 174.
5. CHEURFA.N, « **la réforme de la comptabilité publique algérienne : Epiphénomène technique ou métamorphose paradigmatique ?** », Les Cahiers du Cread, Vol 38, n° 03 ,2022.
6. FAHAS.M, et al, « **La normalisation de la comptabilité de l'État en Algérie « un système inspiré des normes comptables internationales du secteur public -IPSAS-** », Revue Algérienne d'Economie et gestion Vol. 16, N° : 01, 2022.
7. KHECHAIMIA.K, « **Modernisation de la gestion des finances publiques en Algérie** », Revue Algérienne de Finances Publiques, Date de publication : 01/06/2022, Vol 12/ N° 01, p 30_48.

8. KHECHAIMIA.K, « **implémentation des normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) en Algérie** », revue maghrébine management des organisations, Vol.7, N° 1, Décembre 2022, p 28_39.
9. OUDALIM, « **Le système budgétaire de l'État en Algérie sur la voie de la réforme et de la modernisation** », Revue Algérienne de Finances Publiques, Vol 12 / N° 02(2022), p 260_272.

En arabe

1. أكحل محمد، « **القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية وإصلاح تسيير المالية العمومية** » ، مجلة العلوم القانونية و الاجتماعية ، المجلد السابع- العدد الثاني ، سنة النشر جوان 2022، ص 704- ص 719
2. حاح جاب الله أمال، « **الإطار القانوني لقوانين المالية دراسة تحليلية للقانون العضوي 15-18** » ، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 06، نوفمبر 2021، سنة النشر 2021، ص 111 - ص 129.

V. Thèses et mémoires

En français

1. BELACEL.B, « **Réforme de la comptabilité de l'État en Algérie** », Thèse de doctorat en droit, université paris 1-PANTHÉON -SORBONNE, présentée et soutenue publiquement le 7 novembre 2018.
2. BENAYACHE.A, « **Gestion des risques liés au processus fiscal Cas : Ministère des finances - Direction Générale des Impôts** », Mémoire de master en sciences financières et comptabilité, Comptabilité et Finances, école supérieure de commerce, 2019-2020.
3. BENYAKOUB.L, « **L'apport d'une nouvelle comptabilité d'exercice dans le développement des collectivités locales : cas des communes** », mémoire de master en Finances publiques, IEDF, année 2018-2019.
4. FEDDAG.N, « **Les principes de la comptabilité publique actuels et dans le cadre de la réforme** », Mémoire de fin d'étude, IEDF, Koléa, 2019.
5. Satour.H et Diaf.S, « **Essai de modélisation de l'inflation en Algérie** », Mémoire de fin d'étude pour l'obtention du diplôme d'ingénieur d'État en statistique et planification, INPS Alger, Statistique appliquée, 2007.

En arabe

1. جابي أمينة هناء، « **أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي IPSAS على نظام المحاسبة العمومية في الجزائر** » ، أطروحة دكتوراه علوم تجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف 1 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2018/2019 .

2. زهير شلال ، « آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة » ، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة بومرداس، تخصص تسيير المنظمات، 2013-2014.

3. كريبيع مروة ، « واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية في ظل تطبيق المعايير الدولية للقطاع العام (دراسة حالة بوزارة المالية) » ، مذكرة ماستر، علوم مالية ومحاسبية تخصص محاسبة ومالية، المدرسة العليا للتجارة، 2020-2021.

VI. Sites internet

1. Site d'Algérie presse service: <https://www.aps.dz>
2. Cairn.info: <https://www.cairn.info>
3. Site d'IPSASB : www.ipsasb.org
4. Site de majlifelouma : <http://www.majlifelouma.dz>
5. Site officiel du ministère des finances : <http://www.mf.gov.dz>

Annexes

Annexe 1: Les normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS) selon l'édition de 2022

IPSAS	Publié	Application à compter du	IFRS
IPSAS 1 — Présentation des états financiers (révisé)	Décembre 2006	1er Janvier 2008	IAS 1
IPSAS 2 — Tableaux des flux de trésorerie	Mai 2000	1er Juillet 2001	IAS 7
IPSAS 3 — Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs (révisé)	Décembre 2006	1er Janvier 2008	IAS 8
IPSAS 4 — Effets des variations des cours des monnaies étrangères (révisé)	Avril 2008	1er Janvier 2010	IAS 21
IPSAS 5 — Coûts d'emprunt	Mai 2000	1er Juillet 2001	IAS 23
IPSAS 6 — États financiers consolidés et individuels (révisé)	Décembre 2006	1er Janvier 2008	IAS 27 IAS 10
IPSAS 7 — Participations dans des entreprises associées (révisé)	Décembre 2006	1er Janvier 2008	IAS 28
IPSAS 8 — Participations dans des coentreprises (révisé)	Décembre 2006	1er Janvier 2008	IAS 28
IPSAS 9 — Produits des opérations avec contrepartie directe	Juillet 2001	1er Juillet 2002	IAS 18
IPSAS 10 — Information financière dans les économies hyperinflationnistes	Juillet 2001	1er Juillet 2002	IAS 29
IPSAS 11 — Contrats de construction	Juillet 2001	1er Juillet 2002	IAS 11
IPSAS 12 — Stocks (révisé)	Décembre 2006	1er Janvier 2008	IAS 2
IPSAS 13 — Contrats de location (révisé)	Décembre 2006	1er Janvier 2008	IAS 17
IPSAS 14 — Événements postérieurs à la date de clôture (révisé)	Décembre 2006	1er Janvier 2008	IAS 10
IPSAS 15 — Instruments financiers : informations à fournir et présentation	Décembre 2001	1er Janvier 2003	IAS 29

IPSAS 16 — Immeubles de placement (révisé)	Décembre 2006	1er Janvier 2008	IAS 40
IPSAS 17 — Immobilisations corporelles (révisé)	Décembre 2006	1er Janvier 2008	IAS 16
IPSAS 18 — Information sectorielle	Juin 2002	1er Juillet 2003	IAS 8
IPSAS 19 — Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels	Octobre 2002	1er Janvier 2004	IAS 37
IPSAS 20 — Information relative aux parties liées	Octobre 2002	1er Janvier 2004	IAS 24
IPSAS 21 — Dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie	Décembre 2004	1er Janvier 2006	IAS 36
IPSAS 22 — Présentation d'informations financières sur le secteur des administrations publiques	Décembre 2006	1er Janvier 2008	Néant
IPSAS 23 — Produits des opérations sans contrepartie directe (impôts et transferts)	Décembre 2006	30 Juin 2008	Néant
IPSAS 24 — Présentation de l'information budgétaire dans les états financiers	Décembre 2006	1er Janvier 2009	Néant
IPSAS 25 — Avantages du personnel	Février 2008	1er Janvier 2011	IAS 19
IPSAS 26 — Dépréciation d'actifs générateurs de trésorerie	Février 2008	1er Avril 2009	IAS 36
IPSAS 27 — Agriculture	Décembre 2009	1er Avril 2011	IAS 41
IPSAS 28 — Instruments financiers : présentation	Janvier 2010	1er Janvier 2013	IAS 32
IPSAS 29 — Instruments financiers : comptabilisation et évaluation	Janvier 2010	1er Janvier 2013	IAS 39
IPSAS 30 — Instruments financiers : informations à fournir	Janvier 2010	1er Janvier 2013	IFRS 7
IPSAS31 — Immobilisations incorporelles	Janvier 2010	1er Avril, 2011	IAS 38

Source: IFAC, « *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements* », Publications Department, London, 2022 Edition, volume 03, PP 1834-1857.

Annexe 2: Présentation de l'état de la situation financière (selon la NCE1)

MODELE DE PRESENTATION DE L'ETAT DE LA SITUATION FINANCIERE (OU BILAN)

ACTIF

Unité : KDA

Rubriques	Notes	Exercice N			Exercice N-1
		Montant Brut	Amortissements Provisions	Montant Net	
ACTIFS COURANTS					
Trésorerie					
Fonds bancaires et fonds de caisse					
Valeurs escomptées, en cours d'encaissement					
Autres composantes de trésorerie					
Equivalents de trésorerie					
Total trésorerie					
Actifs courant (hors trésorerie)					
Stocks et encours					
Créances :					
- Redevables					
- Clients					
- Autres créances					
Charges constatées d'avances					
Total actifs courants (hors trésorerie)					
TOTAL ACTIFS COURANTS(I)					
ACTIFS NON COURANTS					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Immobilisations financières					
TOTAL - ACTIFS NONCOURANTS (II)					
TOTAL ACTIF (I) + (II)					

PASSIF

Unité : KDA

Rubriques	Notes	Exercice N	Exercice N - 1
PASSIF COURANT			
Dettes de trésorerie			
Correspondants du Trésor			
Autres composantes de la dette de trésorerie			
Total trésorerie			
Dettes non financières (hors dettes de trésorerie)			
Dettes de fonctionnement			
Dettes d'intervention			
Produits constatés d'avance			
Autres dettes non financières			
Total dettes non financières (hors trésorerie)			
Autres Passifs courants (hors trésorerie)			
TOTAL PASSIF COURANT(I)			
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes à long terme			
Dettes financières			
Titres négociables			
Titres non négociables			
Autres emprunts et dettes à long terme			
Total emprunts et dettes à long terme			
Provisions pour risques et charges et garanties d'emprunts extérieurs – passifs non courants			
TOTAL - PASSIFS NON COURANTS (II)			
SITUATION NETTE			
Comptes d'intégration des actifs et passifs			
Ecart d'évaluation, de réévaluation, d'équivalence			
Réserves			
Report à nouveau			
Solde des opérations de l'exercice			
Produits et charges différés			
TOTAL - SITUATION NETTE (III)			
TOTAL PASSIF (I) + (II) + (III)			

Source: document interne de la DMNC, « les modèles des états financier »s.

Annexe 3:Présentation de l'état de la situation financière (selon l'IPSAS 1)

Entité du secteur public – Etat de la situation financière

Au 31 décembre 20X2

(en milliers d'unités monétaires)

	20X2	20X1
ACTIFS	<u>X</u>	<u>X</u>
Actifs courants		
Trésorerie et équivalents de trésorerie	X	X
Créances	X	X
Stocks	X	X
Paievements anticipés	X	X
Autres actifs courants	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
Actifs non courants		
Créances	X	X
Participations dans des entreprises associées	X	X
Autres actifs financiers	X	X
Immobilisations corporelles	X	X
Terrains et constructions	X	X
Immobilisations incorporelles	X	X
Autres actifs non financiers	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
Total des actifs	<u><u>X</u></u>	<u><u>X</u></u>

PASSIFS**Passifs courants**

Montants à payer	X	X
Emprunts à court terme	X	X
Partie courante des emprunts à long terme	X	X
Provisions à court terme	X	X
Avantages du personnel	X	X
Régimes sur complémentaires	X	X
	<hr/>	<hr/>
	X	X

Passifs non courants

Montants à payer	X	X
Emprunts à long terme	X	X
Provisions à long terme	X	X
Avantages du personnel	X	X
Régimes sur complémentaires	X	X
	<hr/>	<hr/>
	X	X

Total des passifs

	<hr/>	<hr/>
	X	X

Actif net

	<hr/>	<hr/>
	X	X

ACTIF NET/SITUATION NETTE

Capital apporté par d'autres entités publiques	X	X
Réserves	X	X
Soldes cumulés	X	X
Participation ne donnant pas le contrôle	X	X
	<hr/>	<hr/>
Total de l'actif net/situation nette	<hr/>	<hr/>
	X	X

Source: IFAC, « manuel des normes comptables internationales du secteur public », Edition 2015, Volume 1, p 206.

Annexe 4:état de la performance financière (selon la NCE1)

MODELE D'ETAT DE LA PERFORMANCE FINANCIERE (OU COMPTE DE RÉSULTATS) **Unité : KDA**

RUBRIQUES	Notes	Exercice	
		N	N-1
PRODUITS			
Produits des opérations sans contrepartie directe			
Produits des impôts et taxes			
Produits des amendes et condamnations pécuniaires			
Autres produits sans contrepartie directe (dons et legs, etc)			
Total produits des opérations sans contrepartie directe (A)			
Produits des opérations avec contrepartie directe			
Ventes de biens, travaux, études et prestations de service			
Autres produits d'opérations avec contrepartie directe		-	-
Total produits des opérations avec contrepartie (B)			
Autres produits			
Production immobilisée			
Production stockée ou déstockée			
Reprises d'exploitation des provisions pour pertes de valeur			
Total autres produits (C)			
Total des produits (I)=A+B+ C			
CHARGES			
Charges de fonctionnement			
Achats consommés et variations de stocks			
Services extérieurs consommés			
Charges de personnel			
Autres charges de gestion courante			
Dotations aux amortissements, aux provisions et aux pertes de valeur			
Total des charges de fonctionnement (II)			
Subventions et charges d'intervention			
Total des subventions et des charges d'intervention (III)			
PRODUITS NETS OU CHARGES NETTES DE FONCTIONNEMENT (IV) = (I) – (II + III)			
Produits financiers (V)			
Charges financières (VI)			
PRODUITS FINANCIERS NETS OU CHARGES FINANCIERES NETTES (VII) = V + VI			
TOTAL DES PRODUITS DE L'EXERCICE (VIII) = (I)+(V)			
TOTAL DES CHARGES DE L'EXERCICE (IX)= II+III +VI			
SOLDE DES OPERATIONS DE L'EXERCICE X = IV-VII = VIII – IX)			

Source: document interne de la DMNC, « les modèles des états financiers ».

Annexe 5: état de la performance financière (selon l'IPSAS 1)

Entité du secteur public – Etat de la performance financière de l'année finissant 31 décembre 20X2

(Illustrant la classification des charges par fonction)

(en milliers d'unités monétaires)

	20X2	20X1
Produit des activités ordinaires		
Impôts	X	X
Redevances, amendes, pénalités et licences	X	X
Produits d'opérations avec contrepartie directe	X	X
Transferts provenant d'autres entités publiques	X	X
Autres produits	X	X
Total des produits	X	X
Charges		
Services généraux au public	(X)	(X)
Défense	(X)	(X)
Ordre public et sécurité	(X)	(X)
Education	(X)	(X)
Santé	(X)	(X)
Protection sociale	(X)	(X)
Logement et équipements collectifs	(X)	(X)
Loisirs, culture et religion	(X)	(X)
Affaires économiques	(X)	(X)
Protection environnementale	(X)	(X)
Autres charges	(X)	(X)
Charges financiers	(X)	(X)
Total des charges	(X)	(X)
Part de l'excédent dans les sociétés associées*	X	X
	X	X
Solde de la période	X	X
Attribuable aux :		
Détenteurs de l'entité contrôlante	X	X
Participation ne donnant pas le contrôle	X	X
	X	X

Source: IFAC, « manuel des normes comptables internationales du secteur public », Edition 2015, Volume 1, p207.

Entité du secteur public – Etat de la performance financière de l'année finissant le 31 décembre 20X2

(Illustrant la classification des charges par nature)

(en milliers d'unités monétaires)

	20X2	20X1
Produit des activités ordinaires		
Impôts	X	X
Redevances, amendes, pénalités et licences	X	X
Produits d'opérations avec contrepartie directe	X	X
Transferts provenant d'autres entités publiques	X	X
Autres produits	X	X
Total des produits	<u>X</u>	<u>X</u>
Charges		
Rémunérations, salaires et avantages du personnel	(X)	(X)
Subventions et autres transferts versés	(X)	(X)
Fournitures et consommables utilisés	(X)	(X)
Dotations aux amortissements et dépréciation	(X)	(X)
Dépréciation d'immobilisations corporelles*	(X)	(X)
Autres charges	(X)	(X)
Charges financières	(X)	(X)
Total des charges	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Part de l'excédent dans les entreprises associées	X	X
Solde de la période	<u>X</u>	<u>X</u>
Atribuable aux :		
Détenteurs de l'entité contrôlante	X	X
Participation ne donnant pas le contrôle	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>

Source: IFAC, « *manuel des normes comptables internationales du secteur public* », Edition 2015, Volume 1, p 208.

Annexe 6:Etat de la variation de la situation nette (selon la NCE 1)

MODELE D'ETAT DE VARIATION DE LA SITUATION NETTE (UNITE : KDA)

DESIGNATION	Notes	Comptes d'intégration des actifs et passifs Ecarts d'évaluation, de réévaluation, d'équivalence , réserves	Report à nouveau	Solde des opérations de l'exercice	Produits et charges différés	Autres	TOTAL X
Solde d'ouverture au 1-1-N-2 (I)							
Augmentations de l'exercice N-2							
Diminutions de l'exercice N-2							
Total variations de l'exercice N-2 (II)							
Solde au 31-12-N-2 (III)=(I+II)							
Augmentations de l'exercice N-1							
Diminutions de l'exercice N-1							
Total variations de l'exercice N-1 (IV)							
Solde au 31-12-N-1 (V)=(IV+III)							
Augmentations de l'exercice N							
Diminutions de l'exercice N							
Total variations de l'exercice N (VI)							
Solde au 31-12-N=(V) +(VI)							

Source: document interne de la DMNC, « les modèles des états financiers ».

Annexe 7: Etat de la variation de la situation nette (selon l'IPSAS 1)

Entité du secteur public – Etat des variations de l'actif net/situation nette de la période clôturés le 31 Décembre 20X1

(en milliers d'unités monétaires)

	Attribuable aux détenteurs de l'entité contrôlante					Intérêt minoritaire	Total Actifs nets /situation nette
	Apports en capital	Autres réserves ⁴	Ecart de conversion	Excédents cumulés (Déficits)	Total		
Solde au 31 décembre 20X0	X	X	(X)	X	X	X	X
Changements de méthodes comptables				(X)	(X)	(X)	(X)
Solde retraité	X	X	(X)	X	X	X	X
Variation des capitaux propres 20X1							
Profit résultant de la réévaluation de biens immobiliers		X			X	X	X
Déficit lié à la réévaluation des placements		(X)			(X)	(X)	(X)
Écarts de change survenant lors de la conversion des activités à l'étranger			(X)		(X)	(X)	(X)
Produits nets comptabilisés directement dans l'actif net/situation nette		X	(X)		X	X	X
Résultat de la période				X	X	X	X
Total des produits et des charges comptabilisés au titre de la période		X	(X)	X	X	X	X

Source: IFAC, *manuel des normes comptables internationales du secteur public*, Edition 2015, Volume 1, p209.

	Attribuable aux détenteurs de l'entité contrôlante					Intérêt minoritaire	Total Actifs nets /situation nette
	Apports en capital	Autres réserves ⁵	Ecart de conversion	Excédents cumulés (Déficits)	Total		
Solde au 31 décembre 20X1 reporté à nouveau	X	X	(X)	X	X	X	X
Solde au 31 décembre 20X1 reporté à nouveau	X	X	(X)	X	X	X	X
Perte résultant de la réévaluation de biens immobiliers		(X)		X	(X)	(X)	(X)
Gains liés à la réévaluation des placements		X			X	X	X
Écarts de change survenant lors de la conversion des activités à l'étranger			(X)		(X)	(X)	(X)
Produits nets comptabilisés directement dans l'actif net/situation nette		(X)	(X)		(X)	(X)	(X)
Résultat de la période				(X)	(X)	(X)	(X)
Total des produits et des charges comptabilisés au titre de la période		(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Solde au 31 décembre 20X2	X	X	(X)	X	X	X	X

Source: IFAC, « *manuel des normes comptables internationales du secteur public*, Edition 2015, Volume 1, p210 ».

Annexe 8: Tableau de flux de trésorerie (selon la NCE1)

MODELE DE TABLEAU DES FLUX DE TRÉSORERIE

Unité : KDA

	RUBRIQUES	Notes	Exercice N	Exercice N-1
Flux de trésorerie liés à l'activité de fonction	ENCAISSEMENTS			
	<i>Impôts et taxes encaissés</i>			
	<i>Ventes de produits et prestations de service encaissés</i>			
	<i>Autres recettes de fonctionnement</i>			
	<i>Recettes d'intervention</i>			
	<i>Intérêts et dividendes reçus</i>			
	<i>Autres encaissements</i>			
	DÉCAISSEMENTS			
	<i>Dépenses de personnel et dettes sociales</i>			
	<i>Achats et prestations externes payés aux fournisseurs</i>			
	<i>Remboursements et restitutions sur impôts et taxes</i>			
	<i>Autres dépenses de fonctionnement</i>			
	<i>Subventions pour charges de service public versées</i>			
	<i>Dépenses d'intervention</i>			
	<i>Versements résultant de la mise en jeu de la garantie de l'Etat</i>			
	<i>Intérêts et autres frais financiers payés</i>			
		Flux de trésorerie nets liés à l'activité de fonctionnement (I)		
Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissements	ACQUISITIONS D'IMMOBILISATIONS (décaissements)			
	<i>Immobilisations corporelles et incorporelles</i>			
	<i>Immobilisations financières</i>			
	CESSIONS D'IMMOBILISATIONS (encaissements)			
	<i>Immobilisations corporelles et incorporelles</i>			
	<i>Immobilisations financières</i>			
	<i>Intérêts encaissés sur placements financiers</i>			
	<i>Dividendes reçus</i>			
	Flux de trésorerie nets liés aux opérat.d'investissement (II)			
Flux de trésorerie liés aux opérations de financement	<i>Émissions d'emprunts</i>			
	<i>Avances reçues</i>			
	<i>Remboursements des emprunts (hors BTF)</i>			
	<i>Flux liés aux instruments financiers à terme</i>			
	<i>Placements</i>			
		Flux de trésorerie nets liés aux opérat.de financement (III)		
	Flux de trésorerie nets non ventilés (IV)			
	VARIATION DE TRÉSORERIE (V) = (I + II + III +IV) = (VII - VI)			
	TRÉSORERIE EN DÉBUT DE PÉRIODE (VI)			
	TRÉSORERIE EN FIN DE PÉRIODE (VII)			

Source: document interne de la DMNC, « les modèles des états financiers ».

NB : Tableau de flux de trésorerie (selon l'IPSAS 1) N'existe pas.

Annexe 9:l'état annexe (notes) selon la NCE 1

L'état annexe

L'annexe a pour but de fournir des informations aux lecteurs des états financiers dès lors que ces informations présentent un caractère significatif ou sont utiles pour la compréhension des opérations figurant dans les états financiers.

L'annexe fait partie intégrante des états financiers. Elle comporte notamment les informations suivantes :

- Faits saillants de l'exercice,
- Périmètres de l'Etat,
- La conformité ou non aux normes comptables de l'Etat,
- Principes, règles et méthodes comptables appliqués,
- Tableau des produits des opérations sans contrepartie directe,
- Notes annexes relatives aux informations concernant les comptes de bilan et de résultats,
- Etat des engagements hors bilan (engagements reçus et donnés),
- Articulation entre la comptabilité de l'exercice et la comptabilité budgétaire,
- Informations concernant les entités contrôlées et non contrôlées,
- Etats des créances ventilées par âge (CT, MT et LT),
- Etat des dettes à moyen et long terme : dette interne, dette externe,
- Informations à caractère général,
- Et toute information susceptible d'éclairer le lecteur des états financiers.

L'annexe doit fournir toutes les informations préconisées dans les normes comptables de l'Etat.

Source: document interne de la DMNC, « *les modèles des états financiers* ».

Table des matières

REMERCIEMENT	4
DEDICACE	5
Table des abréviations	IV
Liste des tableaux.....	I
Liste des figures	III
Listes des annexes.....	V
Résumé	VI
Abstract	VII
Introduction générale	A
Chapitre I: Référentiels des finances et de la comptabilité publique.....	1
Introduction du premier chapitre	2
Section 01: Cadre théorique des finances publiques.....	3
1. Présentation des finances publiques	3
1.1.Définition des finances publiques.....	3
1.2.Les principaux composants des finances publiques.....	3
1.2.1Les dépenses publiques	4
1.2.2.Les recettes publiques.....	4
2. Du système budgétaire classique vers le nouveau système budgétaire de l'État en Algérie.....	5
2.1. Le Système budgétaire classique de l'État en Algérie.....	6
2.2.Le nouveau système budgétaire de l'État Algérien	7
2.2.1.Les apports de la loi organique 18-15 relatives aux lois de finances (LOLF)	7
2.3.La Loi Organique relative aux Lois de Finances.....	9
3.Les référentiels de la comptabilité publique	10
3.1.La loi 90-21 relative à la comptabilité publique.....	10
3.2.Le projet de loi relative aux règles de la comptabilité publique et de gestion financière	11
Section 2: Cadre général de la comptabilité publique.....	12

1. Définition de la comptabilité publique	12
1.1. Les règles de la comptabilité publique	13
1.1.1. Les règles juridiques	13
1.1.2. Les règles techniques	14
2. Principes et objectifs de la comptabilité publique	14
2.1. Les principes de la comptabilité publique	14
2.1.1. Les principes classiques de la comptabilité publique	15
2.1.2. Les principes d'une nouvelle comptabilité publique de l'Etat	17
2.2. Les objectifs de la comptabilité publique	19
2.3. Les nouveaux objectifs de la comptabilité publique	19
3. La notion de la comptabilité de caisse	20
4. La comptabilité en droits et obligations constatés	20
4.1. La nécessité de la réforme	20
Conclusion du premier chapitre	22
Chapitre II : Normes IPSAS	23
Introduction du deuxième chapitre	24
Section 01: Organisation et contenu des normes IPSAS	25
1. Définition des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS)	25
2. Autorité des normes IPSAS	26
2.1. Présentation du Conseil d'administration des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSASB)	26
3. Organisation des normes IPSAS	27
3.1. Champ d'application et objectifs des normes IPSAS	27
3.1.1. Champ d'application des normes IPSAS	27
3.1.2. Objectifs des normes IPSAS	27
4. Contenu des IPSAS	28
4.1. Normes de préparation et de présentation des rapports et des états financiers	28
4.1.1. L'IPSAS 1: Présentation des états financiers	28
4.1.2. L'IPSAS 2: Tableau des flux de trésorerie	29
4.1.3. L'IPSAS 6: états financiers consolidés et individuels	29
4.1.4. L'IPSAS 10: Informations financières dans les économies hyper inflationnistes	29

4.1.5.L'IPSAS 14: Événements postérieurs à la date de clôture.....	29
.4.1.6L'IPSAS 18: Information sectorielle.....	29
4.1.7.L'IPSAS 24: Présentation de l'information budgétaire dans les états financiers.....	30
4.2.Normes des passifs et des actifs corporels et incorporels.....	30
4.2.1.L'IPSAS 11: Contrats de constructions.....	30
4.2.2.L'IPSAS 12: Stocks.....	30
.4.2.3L'IPSAS 13: Contrats de locations.....	30
4.2.4.L'IPSAS 16: Immeubles de placement.....	31
4.2.5.L'IPSAS 17: Immobilisations corporelles.....	31
.4.2.6L'IPSAS 19: Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels.....	31
4.2.7.L'IPSAS 21: Dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie.....	31
4.2.8.L'IPSAS 26: Dépréciation d'actifs générateurs de trésorerie.....	31
4.2.9.L'IPSAS 31: Immobilisations incorporelles.....	32
4.3.Normes des instruments financiers.....	32
4.3.1.L'IPSAS 07: Participations dans des entreprises associées.....	32
4.3.2.L'IPSAS 08: Participations dans des coentreprises.....	32
4.3.3.L'IPSAS 15: Instruments financiers-informations à fournir et présentation-.....	32
4.3.4.L'IPSAS 28: Instruments financiers-présentation-.....	32
4.3.5.L'IPSAS 29: Instruments financiers-comptabilisation et évaluation-.....	33
4.3.6.L'IPSAS 30: Instruments financiers-informations à fournir-.....	33
4.4.Les autres normes IPSAS selon le principe de la comptabilité d'exercice.....	33
Section 02: les normes IPSAS comme modèle à s'inspirer pour la réforme de la comptabilité publique Algérienne.....	34
1.Projet de la réforme comptable en Algérie.....	34
1.1.Fondements de la réforme comptable.....	34
1.1.1.Comptabilité budgétaire (de caisse).....	35
1.1.2.La comptabilité en droits et obligations constatés (générale).....	35
1.1.3.La comptabilité d'analyse des coûts.....	35
1.2.Exigences de réussite du passage à une comptabilité d'exercice.....	36
2.Apports attendus des normes IPSAS dans la réforme de la comptabilité de l'Etat.....	36

2.1.États financiers selon les normes IPSAS	37
2.2.Transparence, pertinence et exhaustivité	37
3.Difficultés face à la mise en œuvre du projet de réforme de la comptabilité de l'Etat ..	37
3.1.Recensement du patrimoine de l'Etat	37
3.2.Problèmes d'évaluation du patrimoine	38
3.3.Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables qui bloque la participation des ordonnateurs dans les écritures comptables	38
3.4.Le déploiement difficile du Système intégré de gestion budgétaire (SIGB).....	38
3.5.Résistance au changement	39
3.6.Manque du personnel qualifié.....	39
Conclusion du deuxième chapitre	40
Chapitre III : Cas pratique	41
Introduction du troisième chapitre	42
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil	43
1.Le Ministère des Finances	43
1.1.Missions du Ministre des Finances.....	43
1.2.Organisation du Ministère des Finances	45
1.2.1.Le secrétaire général.....	46
1.2.2.Le chef de cabinet	46
2.Direction de la Modernisation et de la Normalisation Comptables (DMNC).....	47
2.1.Missions et attributions de la DMNC	47
2.2.Organisation de la DMNC	47
2.2.1.La Sous-direction de la modernisation et de la normalisation de la comptabilité de l'État (DMNCE).....	48
2.2.2.La place de la DMNC dans l'organigramme de la DGTGCOFE.....	49
Section 02: présentation et comparaison des Normes Comptables de l'État	50
1. Le Cadre conceptuel.....	50
1.1.Rôle et autorité du cadre conceptuel.....	50
1.1.1.Rôle du Cadre Conceptuel	50
1.1.2.Autorité du Cadre Conceptuel.....	50
1.2.Champ d'application du Cadre Conceptuel	51
1.3.Contenu du Cadre Conceptuel.....	51

2. Les Normes Comptables de l'Etat (NCE)	51
2.1.La NCE 1: Présentation des états financiers	53
2.1.1.Objectif et Champ d'Application	53
2.1.2.Les Définitions	53
2.1.3.Composantes des états financiers	54
2.1.4.Structure et contenu	54
2.1.5.Informations à fournir sur les méthodes comptables	60
2.1.6.Comparaison de la NCE 1 avec IPSAS 1	60
2.2.La NCE 3: Produits des opérations sans contrepartie directe	64
2.2.1.Objectif et Champ d'Application	64
2.2.2.Définitions	64
2.2.3.Evaluation et comptabilisation	65
2.2.4.Comparaison de la NCE 3 avec l'IPSAS 23	68
2.3.La NCE4: Charges.....	69
2.3.1.Objectif et champ d'application	69
2.3.2.Principaux concepts présentés par la NCE 4.....	69
2.3.3.Catégorie de charges.....	70
2.3.4.Comptabilisation et méthodes d'évaluations	71
2.4.La NCE 8: Présentation des informations budgétaires dans les états financiers	73
2.4.1.Objectif et Champ d'application	74
2.4.2.Définitions	74
2.4.3.Présentation et le contenu des informations.....	74
Conclusion du troisième chapitre.....	78
Bibliographie	84
Annexes	89
Table des matières.....	103

